ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO

**WT/DS371/RW**

12 de noviembre de 2018

(18-7042)



Original: inglés

# TAILANDIA - MEDIDAS ADUANERAS Y FISCALES SOBRE LOS CIGARRILLOS PROCEDENTES DE FILIPINAS

RECURSO DE FILIPINAS AL PÁRRAFO 5 DEL ARTÍCULO 21 DEL ESD

INFORME DEL GRUPO ESPECIAL

## ÍNDICE

**1 INTRODUCCIÓN ..... 25**

1.1 Reclamación de Filipinas ..... 25

1.2 Establecimiento y composición del Grupo Especial ..... 29

1.3 Actuaciones del Grupo Especial ..... 30

1.3.1 Aspectos generales ..... 30

1.3.2 Solicitudes de resolución preliminar en relación con el alcance del presente procedimiento del párrafo 5 del artículo 21 ..... 30

1.3.3 Solicitud de autorización para corregir errores tipográficos en una comunicación ..... 32

1.3.4 Solicitudes de resolución de procedimiento sobre la relación privilegiada abogado-cliente ..... 32

1.3.5 Comunicaciones *amicus curiae* ..... 33

1.3.6 Segundo recurso al párrafo 5 del artículo 21 presentado por Filipinas ..... 34

1.3.7 Solicitud de autorización para formular observaciones sobre las observaciones relativas al proyecto de parte expositiva del informe del Grupo Especial ..... 35

**2 ASPECTOS FÁCTICOS ..... 35**

2.1 Introducción ..... 35

2.2 PMTL y los organismos gubernamentales tailandeses competentes ..... 35

2.3 Las medidas impugnadas en el presente procedimiento ..... 36

**3 SOLICITUDES DE CONSTATACIONES Y RECOMENDACIONES FORMULADAS POR LAS PARTES ..... 37**

**4 ARGUMENTOS DE LAS PARTES ..... 40**

**5 ARGUMENTOS DE LOS TERCEROS ..... 40**

**6 REEXAMEN INTERMEDIO ..... 40**

6.1 Introducción ..... 40

6.2 Parámetros generales que orientan nuestro análisis de las solicitudes de constataciones adicionales sobre determinados argumentos y cuestiones formuladas por las partes ..... 41

6.3 Parte expositiva ..... 42

6.4 Las cartas ACWL/Comercio y la relación privilegiada abogado-cliente ..... 42

6.5 La resolución de la Junta de Apelación ..... 42

6.6 Los cargos penales ..... 47

6.7 La prescripción de notificación del IVA ..... 55

**7 CONSTATACIONES ..... 56**

7.1 Consideraciones iniciales ..... 56

7.1.1 Introducción ..... 56

7.1.2 Competencia del Grupo Especial ..... 57

7.1.2.1 El ámbito de los procedimientos sobre el cumplimiento del párrafo 5 del artículo 21 ..... 57

7.1.2.2 Las medidas en litigio en el presente procedimiento ..... 60

7.1.3 Las cartas ACWL/Comercio y la relación privilegiada abogado-cliente ..... 62

7.1.3.1 Introducción ..... 62

7.1.3.2 Principales argumentos de las partes ..... 63

7.1.3.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 65

7.1.3.3.1 Consideraciones generales .....65
7.1.3.3.2 Las circunstancias que rodean las cartas ACWL/Comercio .....70
7.1.3.4 Conclusión .....74
7.1.4 La pertinencia de la condición de país en desarrollo de Tailandia .....74
7.2 La Resolución de la Junta de Apelación .....76
7.2.1 Aspectos generales .....76
7.2.1.1 Antecedentes de hecho .....76
7.2.1.2 Alegaciones y orden del análisis .....78
7.2.1.3 Alegaciones de las que se ha desistido .....80
7.2.1.4 Principios de interpretación aplicables al Acuerdo sobre Valoración en Aduana .....81
7.2.1.5 Norma de examen .....82
7.2.2 Alegación al amparo del párrafo 1 y la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana .....83
7.2.2.1 Introducción .....83
7.2.2.2 Principales argumentos de las partes .....85
7.2.2.3 Análisis realizado por el Grupo Especial .....87
7.2.2.3.1 Consideraciones generales .....87
7.2.2.3.2 El examen realizado por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta .....95
7.2.2.4 Conclusión .....134
7.2.3 Alegación al amparo del párrafo 1 y la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana .....135
7.2.3.1 Introducción .....135
7.2.3.2 Principales argumentos de las partes .....135
7.2.3.3 Análisis realizado por el Grupo Especial .....137
7.2.3.3.1 Consideraciones generales .....137
7.2.3.3.2 La aplicabilidad de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 a la Junta de Apelación .....139
7.2.3.3.3 Las comunicaciones entre la Junta de Apelación y PMTL .....143
7.2.3.4 Conclusión .....145
7.2.4 Alegación al amparo del párrafo 1 a) i) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana .....145
7.2.4.1 Introducción .....145
7.2.4.2 Principales argumentos de las partes .....146
7.2.4.3 Análisis realizado por el Grupo Especial .....146
7.2.4.3.1 Consideraciones generales .....146
7.2.4.3.2 La deducción de la Junta de Apelación por beneficios y gastos generales .....147
7.2.4.4 Conclusión .....148
7.2.5 Alegación al amparo del párrafo 1 a) ii) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana .....149
7.2.5.1 Introducción .....149
7.2.5.2 Principales argumentos de las partes .....149
7.2.5.3 Análisis realizado por el Grupo Especial .....150

7.2.5.3.1 Consideraciones generales ..... 150
7.2.5.3.2 La deducción de la Junta de Apelación por gastos de transporte ..... 153
7.2.5.4 Conclusión ..... 155
7.2.6 Alegación al amparo del párrafo 1 a) iv) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ..... 155
7.2.6.1 Introducción ..... 155
7.2.6.2 Principales argumentos de las Partes ..... 156
7.2.6.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 158
7.2.6.3.1 Consideraciones generales ..... 158
7.2.6.3.2 La deducción de la Junta de Apelación por impuestos provinciales ..... 160
7.2.6.4 Conclusión ..... 170
7.2.7 Alegación al amparo del párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ..... 171
7.2.7.1 Introducción ..... 171
7.2.7.2 Principales argumentos de las partes ..... 171
7.2.7.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 172
7.2.7.3.1 Consideraciones generales ..... 172
7.2.7.3.2 Las razones comunicadas en la Resolución de la Junta de Apelación ..... 176
7.2.7.4 Conclusión ..... 181
7.2.8 Alegación al amparo del artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ..... 181
7.2.8.1 Introducción ..... 181
7.2.8.2 Principales argumentos de las partes ..... 181
7.2.8.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 183
7.2.8.3.1 Consideraciones generales ..... 183
7.2.8.3.2 La aplicabilidad del artículo 16 a la Junta de Apelación ..... 184
7.2.8.3.3 La explicación proporcionada con posterioridad a la Resolución de la Junta de Apelación ..... 187
7.2.8.4 Conclusión ..... 188
7.3 Los cargos penales ..... 189
7.3.1 Aspectos generales ..... 189
7.3.1.1 Descripción fáctica de los cargos ..... 189
7.3.1.1.1 Hechos que culminaron en la presentación de los cargos ..... 189
7.3.1.1.2 Artículo 27 de la Ley de Aduanas ..... 193
7.3.1.1.3 El contenido de los cargos y el anexo ..... 194
7.3.1.1.4 Hechos subsiguientes a la presentación de los cargos ..... 194
7.3.1.2 Alegaciones y orden del análisis ..... 195
7.3.1.3 Alegaciones de las que se ha desistido ..... 196
7.3.2 Preclusión ..... 197
7.3.2.1 Introducción ..... 197
7.3.2.2 Principales argumentos de las partes ..... 198
7.3.2.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 200

7.3.2.3.1 Consideraciones generales ..... 200
7.3.2.3.2 Relación entre los cargos y la investigación del DSI ..... 201
7.3.2.4 Conclusión ..... 206
7.3.3 Vínculo estrecho ..... 206
7.3.3.1 Introducción ..... 206
7.3.3.2 Principales argumentos de las partes ..... 206
7.3.3.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 209
7.3.3.3.1 Consideraciones generales ..... 209
7.3.3.3.2 Fechas, naturaleza y efectos de los cargos ..... 212
7.3.3.4 Conclusión ..... 225
7.3.4 Madurez ..... 225
7.3.4.1 Introducción ..... 225
7.3.4.2 Principales argumentos de las partes ..... 226
7.3.4.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 228
7.3.4.3.1 Consideraciones generales ..... 228
7.3.4.3.2 Existencia de una "medida" distinta ..... 232
7.3.4.3.3 Existencia de una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ..... 234
7.3.4.3.4 Especulación sobre medidas o hechos futuros ..... 238
7.3.4.4 Conclusión ..... 240
7.3.5 Aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos ..... 240
7.3.5.1 Introducción ..... 240
7.3.5.2 Principales argumentos de las partes ..... 241
7.3.5.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 244
7.3.5.3.1 Consideraciones generales ..... 244
7.3.5.3.2 El organismo que presentó los cargos ..... 248
7.3.5.3.3 El sentido de los cargos ..... 251
7.3.5.3.4 Las consecuencias de los cargos ..... 257
7.3.5.3.5 El aspecto de los cargos relativo a la "intención de defraudar" ..... 259
7.3.5.4 Conclusión ..... 262
7.3.6 Compatibilidad de los cargos con las disciplinas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ..... 262
7.3.6.1 Introducción ..... 262
7.3.6.2 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 263
7.3.6.2.1 Consideraciones generales ..... 263
7.3.6.2.2 Alegación al amparo del párrafo 1 y la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ..... 265
7.3.6.2.3 Alegaciones al amparo del párrafo 1 del artículo 2 y/o del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ..... 274
7.3.6.3 Conclusión ..... 276
7.3.7 Artículo XX del GATT de 1994 ..... 276
7.3.7.1 Introducción ..... 276

7.3.7.2 Principales argumentos de las partes ..... 277
7.3.7.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 279
7.3.7.3.1 Aplicabilidad del artículo XX del GATT de 1994 al Acuerdo sobre Valoración en Aduana ..... 279
7.3.7.3.2 Justificación al amparo de los apartados a) o d) del artículo XX ..... 285
7.3.7.4 Conclusión ..... 286
7.3.8 Artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ..... 286
7.3.8.1 Introducción ..... 286
7.3.8.2 Principales argumentos de las partes ..... 287
7.3.8.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 288
7.3.8.3.1 Consideraciones generales ..... 288
7.3.8.3.2 Pruebas presentadas al Grupo Especial ..... 290
7.3.8.4 Conclusión ..... 296
7.4 La prescripción de notificación del IVA ..... 296
7.4.1 Aspectos generales ..... 296
7.4.1.1 Antecedentes de hecho ..... 296
7.4.1.2 Alegaciones y orden del análisis ..... 298
7.4.2 El funcionamiento de la prescripción de notificación del IVA ..... 299
7.4.2.1 Introducción ..... 299
7.4.2.2 Alcance temporal del análisis del Grupo Especial ..... 300
7.4.2.3 Capacidad de PMTL para asegurarse de que su notificación es correcta ..... 302
7.4.2.3.1 Artículo 27 de la Ley de Competencia ..... 302
7.4.2.3.2 El RRSP y el precio medio real de mercado ..... 305
7.4.2.3.3 Investigación del mercado ..... 307
7.4.2.3.4 Declaraciones de los importadores ..... 308
7.4.2.3.5 Conclusión ..... 311
7.4.2.4 Consecuencias de una notificación incorrecta ..... 311
7.4.3 Alegación al amparo del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 ..... 316
7.4.3.1 Introducción ..... 316
7.4.3.2 Principales argumentos de las partes ..... 316
7.4.3.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 317
7.4.3.3.1 Consideraciones generales ..... 317
7.4.3.3.2 Existencia de una "disposición administrativa" sujeta a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X ..... 319
7.4.3.4 Conclusión ..... 326
7.4.4 Alegación al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 ..... 326
7.4.4.1 Introducción ..... 326
7.4.4.2 Principales argumentos de las partes ..... 327
7.4.4.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 328
7.4.4.3.1 Consideraciones generales ..... 328
7.4.4.3.2 "aplicar" ..... 329

7.4.4.3.3 "de manera [] razonable" ..... 331
7.4.4.4 Conclusión ..... 335
7.4.5 Alegación al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 ..... 336
7.4.5.1 Introducción ..... 336
7.4.5.2 Principales argumentos de las partes ..... 336
7.4.5.3 Análisis realizado por el Grupo Especial ..... 339
7.4.5.3.1 Consideraciones generales ..... 339
7.4.5.3.2 "trato menos favorable" ..... 341
7.4.5.4 Modificaciones legislativas en el curso de las actuaciones ..... 346
7.4.5.5 Conclusión ..... 347
**8 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES ..... 348**

## LISTA DE ANEXOS

## ANEXO A

PROCEDIMIENTOS DE TRABAJO DEL GRUPO ESPECIAL


| Índice | | Página |
|---|---|---|
| Anexo A-1 | Procedimiento de trabajo del Grupo Especial | A-2 |
| Anexo A-2 | Procedimiento de trabajo adicional relativo al acceso de los terceros al informe definitivo del Grupo Especial en el primer recurso de Filipinas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD | A-9 |
| Anexo A-3 | Resolución de procedimiento relativa al acceso de los terceros al informe definitivo del Grupo Especial en el primer recurso de Filipinas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD | A-11 |


## ANEXO B

ARGUMENTOS DE LAS PARTES


| Índice | | Página |
|---|---|---|
| Anexo B-1 | Resumen de los argumentos de Filipinas | B-2 |
| Anexo B-2 | Resumen de los argumentos de Tailandia | B-31 |


## ANEXO C

ARGUMENTOS DE LOS TERCEROS


| Índice | | Página |
|---|---|---|
| Anexo C-1 | Resumen de los argumentos de Australia | C-2 |
| Anexo C-2 | Resumen de los argumentos del Canadá | C-4 |
| Anexo C-3 | Resumen de los argumentos de la Unión Europea | C-8 |
| Anexo C-4 | Resumen de los argumentos del Japón | C-11 |
| Anexo C-5 | Resumen de los argumentos de los Estados Unidos | C-15 |

## ASUNTOS DE LA OMC CITADOS EN EL PRESENTE INFORME

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *Argentina - Calzado (CE)* | Informe del Órgano de Apelación, *Argentina - Medidas de salvaguardia impuestas a las importaciones de calzado*, WT/DS121/AB/R, adoptado el 12 de enero de 2000 |
| *Argentina - Pieles y cueros* | Informe del Grupo Especial, *Argentina - Medidas que afectan a la exportación de pieles de bovino y a la importación de cueros acabados*, WT/DS155/R y Corr.1, adoptado el 16 de febrero de 2001 |
| *Argentina - Servicios financieros* | Informe del Órgano de Apelación, *Argentina - Medidas relativas al comercio de mercancías y servicios*, WT/DS453/AB/R y Add.1, adoptado el 9 de mayo de 2016 |
| *Argentina - Textiles y prendas de vestir* | Informe del Grupo Especial, *Argentina - Medidas que afectan a las importaciones de calzado, textiles, prendas de vestir y otros artículos*, WT/DS56/R, adoptado el 22 de abril de 1998, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS56/AB/R |
| *Australia - Cuero para automóviles II (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)* | Informe del Grupo Especial, *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 y Corr.1, adoptado el 11 de febrero de 2000 |
| *Australia - Manzanas* | Informe del Órgano de Apelación, *Australia - Medidas que afectan a la importación de manzanas procedentes de Nueva Zelandia*, WT/DS367/AB/R, adoptado el 17 de diciembre de 2010 |
| *Australia - Salmón* | Informe del Grupo Especial, *Australia - Medidas que afectan a la importación de salmón*, WT/DS18/R, adoptado el 6 de noviembre de 1998, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS18/AB/R |
| *Australia - Salmón (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)* | Informe del Grupo Especial, *Australia - Medidas que afectan a la importación de salmón - Recurso al párrafo 5 del artículo 21 del ESD por el Canadá*, WT/DS18/RW, adoptado el 20 de marzo de 2000 |
| *Brasil - Coco desecado* | Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Medidas que afectan al coco desecado*, WT/DS22/AB/R, adoptado el 20 de marzo de 1997 |
| *Brasil - Neumáticos recauchutados* | Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Medidas que afectan a las importaciones de neumáticos recauchutados*, WT/DS332/AB/R, adoptado el 17 de diciembre de 2007 |
| *Brasil - Tributación* | Informes del Grupo Especial, *Brasil - Determinadas medidas relativas a la tributación y las cargas*, WT/DS472/R, Add.1 y Corr.1 / WT/DS497/R, Add.1 y Corr.1, distribuidos a los Miembros de la OMC el 30 de agosto de 2017 [apelado por el Brasil el 28 de septiembre de 2017] |
| *Canadá - Aeronaves* | Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Medidas que afectan a la exportación de aeronaves civiles*, WT/DS70/AB/R, adoptado el 20 de agosto de 1999 |
| *Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)* | Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Medidas que afectan a la exportación de aeronaves civiles - Recurso del Brasil al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS70/AB/RW, adoptado el 4 de agosto de 2000 |
| *Canadá - Automóviles* | Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*, WT/DS139/AB/R, WT/DS142/AB/R, adoptado el 19 de junio de 2000 |
| *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano* | Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Medidas relativas a las exportaciones de trigo y al trato del grano importado*, WT/DS276/AB/R, adoptado el 27 de septiembre de 2004 |
| *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano* | Informe del Grupo Especial, *Canadá - Medidas relativas a las exportaciones de trigo y al trato del grano importado*, WT/DS276/R, adoptado el 27 de septiembre de 2004, confirmado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS276/AB/R |
| *Canadá - Mantenimiento de la suspensión* | Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Mantenimiento de la suspensión de obligaciones en la diferencia CE - Hormonas*, WT/DS321/AB/R, adoptado el 14 de noviembre de 2008 |

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *Canadá - Mantenimiento de la suspensión* | Informe del Grupo Especial, *Canadá - Mantenimiento de la suspensión de obligaciones en la diferencia CE - Hormonas*, WT/DS321/R y Add.1 a Add.7, adoptado el 14 de noviembre de 2008, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS321/AB/R |
| *Canadá - Período de protección mediante patente* | Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Período de protección mediante patente*, WT/DS170/AB/R, adoptado el 12 de octubre de 2000 |
| *Canadá - Productos lácteos (párrafo 5 del artículo 21 - Nueva Zelandia y los Estados Unidos II)* | Informe del Grupo Especial, *Canadá - Medidas que afectan a la importación de leche y a las exportaciones de productos lácteos - Segundo recurso de Nueva Zelandia y los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS103/RW2, WT/DS113/RW2, adoptado el 17 de enero de 2003, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS103/AB/RW2, WT/DS113/AB/RW2 |
| *Canadá - Publicaciones* | Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Determinadas medidas que afectan a las publicaciones*, WT/DS31/AB/R, adoptado el 30 de julio de 1997 |
| *CE - Accesorios de tubería* | Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Derechos antidumping sobre los accesorios de tubería de fundición maleable procedentes del Brasil*, WT/DS219/R, adoptado el 18 de agosto de 2003, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS219/AB/R |
| *CE - Amianto* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Medidas que afectan al amianto y a los productos que contienen amianto*, WT/DS135/AB/R, adoptado el 5 de abril de 2001 |
| *CE - Aprobación y comercialización de productos biotecnológicos* | Informes del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la aprobación y comercialización de productos biotecnológicos*, WT/DS291/R, Add.1 a Add.9 y Corr.1 / WT/DS292/R, Add.1 a Add.9 y Corr.1 / WT/DS293/R, Add.1 a Add.9 y Corr.1, adoptados el 21 de noviembre de 2006 |
| *CE - Banano III* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos*, WT/DS27/AB/R, adoptado el 25 de septiembre de 1997 |
| *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Ecuador II) / CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)* | Informes del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos - Segundo recurso del Ecuador al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS27/AB/RW2/ECU, adoptado el 11 de diciembre de 2008, y Corr.1 / *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS27/AB/RW/USA y Corr.1, adoptado el 22 de diciembre de 2008 |
| *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Ecuador)* | Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Régimen para la importación, venta y distribución de bananos - Recurso al párrafo 5 del artículo 21 por el Ecuador*, WT/DS27/RW/ECU, adoptado el 6 de mayo de 1999 |
| *CE - Determinadas cuestiones aduaneras* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Determinadas cuestiones aduaneras*, WT/DS315/AB/R, adoptado el 11 de diciembre de 2006 |
| *CE - Elementos de fijación (China)* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Medidas antidumping definitivas sobre determinados elementos de fijación de hierro o acero procedentes de China*, WT/DS397/AB/R, adoptado el 28 de julio de 2011 |
| *CE - Elementos de fijación (China)* | Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Medidas antidumping definitivas sobre determinados elementos de fijación de hierro o acero procedentes de China*, WT/DS397/R y Corr.1, adoptado el 28 de julio de 2011, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS397/AB/R |
| *CE - Elementos de fijación (China) (párrafo 5 del artículo 21 - China)* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Medidas antidumping definitivas sobre determinados elementos de fijación de hierro o acero procedentes de China - Recurso de China al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS397/AB/RW y Add.1, adoptado el 12 de febrero de 2016 |
| *CE - Hormonas* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la carne y los productos cárnicos (hormonas)*, WT/DS26/AB/R, WT/DS48/AB/R, adoptado el 13 de febrero de 1998 |
| *CE - Hormonas (Estados Unidos) (párrafo 6 del artículo 22 - CE)* | Decisión de los Árbitros, *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la carne y los productos cárnicos (hormonas), Reclamación inicial de los Estados Unidos - Recurso de las Comunidades Europeas al arbitraje previsto en el párrafo 6 del artículo 22 del ESD*, WT/DS26/ARB, 12 de julio de 1999 |

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *CE - Marcas de fábrica o de comercio e indicaciones geográficas (Australia)* | Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Protección de las marcas de fábrica o de comercio y las indicaciones geográficas en el caso de los productos agrícolas y los productos alimenticios, Reclamación de Australia*, WT/DS290/R, adoptado el 20 de abril de 2005 |
| *CE - Marcas de fábrica o de comercio e indicaciones geográficas (Estados Unidos)* | Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Protección de las marcas de fábrica o de comercio y las indicaciones geográficas en el caso de los productos agrícolas y los productos alimenticios, Reclamación de los Estados Unidos*, WT/DS174/R, adoptado el 20 de abril de 2005 |
| *CE - Preferencias arancelarias* | Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Condiciones para la concesión de preferencias arancelarias a los países en desarrollo*, WT/DS246/R, adoptado el 20 de abril de 2004, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS246AB/R |
| *CE - Productos de tecnología de la información* | Informes del Grupo Especial, *Comunidades Europeas y sus Estados miembros - Trato arancelario otorgado a determinados productos de tecnología de la información*, WT/DS375/R / WT/DS376/R / WT/DS377/R, adoptados el 21 de septiembre de 2010 |
| *CE - Productos derivados de las focas* | Informes del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Medidas que prohíben la importación y comercialización de productos derivados de las focas*, WT/DS400/AB/R / WT/DS401/AB/R, adoptados el 18 de junio de 2014 |
| *CE - Productos derivados de las focas* | Informes del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Medidas que prohíben la importación y comercialización de productos derivados de las focas*, WT/DS400/R y Add.1 / WT/DS401/R y Add.1, adoptados el 18 de junio de 2014, modificados por los informes del Órgano de Apelación WT/DS400/AB/R / WT/DS401/AB/R |
| *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Derechos antidumping sobre las importaciones de ropa de cama de algodón originarias de la India - Recurso de la India al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS141/AB/RW, adoptado el 24 de abril de 2003 |
| *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)* | Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Derechos antidumping sobre las importaciones de ropa de cama de algodón originarias de la India - Recurso de la India al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS141/RW, adoptado el 24 de abril de 2003, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS141/AB/RW |
| *CE - Salmón (Noruega)* | Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Medida antidumping sobre el salmón de piscifactoría procedente de Noruega*, WT/DS337/R, adoptado el 15 de enero de 2008, y Corr.1 |
| *CE - Sardinas* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Denominación comercial de sardinas*, WT/DS231/AB/R, adoptado el 23 de octubre de 2002 |
| *CE - Trozos de pollo* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Clasificación aduanera de los trozos de pollo deshuesados congelados*, WT/DS269/AB/R, WT/DS286/AB/R, adoptado el 27 de septiembre de 2005, y Corr.1 |
| *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles* | Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas y determinados Estados miembros - Medidas que afectan al comercio de grandes aeronaves civiles*, WT/DS316/AB/R, adoptado el 1º de junio de 2011 |
| *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)* | Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas y determinados Estados miembros - Medidas que afectan al comercio de grandes aeronaves civiles - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS316/RW y Add.1, distribuido a los Miembros de la OMC el 22 de septiembre de 2016 [apelado por la Unión Europea el 13 de octubre de 2016] |
| *Chile - Bebidas alcohólicas* | Informe del Órgano de Apelación, *Chile - Impuestos a las bebidas alcohólicas*, WT/DS87/AB/R, WT/DS110/AB/R, adoptado el 12 de enero de 2000 |
| *Chile - Sistema de bandas de precios* | Informe del Órgano de Apelación, *Chile - Sistema de bandas de precios y medidas de salvaguardia aplicados a determinados productos agrícolas*, WT/DS207/AB/R, adoptado el 23 de octubre de 2002 |
| *Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 5 del artículo 21 - Argentina)* | Informe del Órgano de Apelación, *Chile - Sistema de bandas de precios y medidas de salvaguardia aplicados a determinados productos agrícolas - Recurso de la Argentina al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS207/AB/RW, adoptado el 22 de mayo de 2007 |

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 5 del artículo 21 - Argentina)* | Informe del Grupo Especial, *Chile - Sistema de bandas de precios y medidas de salvaguardia aplicados a determinados productos agrícolas - Recurso de la Argentina al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS207/RW, adoptado el 22 de mayo de 2007, confirmado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS207/AB/RW |
| *China - Aparatos de rayos X* | Informe del Grupo Especial, *China - Derechos antidumping definitivos sobre los aparatos de rayos X para inspecciones de seguridad procedentes de la Unión Europea*, WT/DS425/R y Add.1, adoptado el 24 de abril de 2013 |
| *China - Automóviles (Estados Unidos)* | Informe del Grupo Especial, *China - Medidas en materia de derechos antidumping y compensatorios sobre determinados automóviles procedentes de los Estados Unidos*, WT/DS440/R y Add.1, adoptado el 18 de junio de 2014 |
| *China - Derechos de propiedad intelectual* | Informe del Grupo Especial, *China - Medidas que afectan a la protección y observancia de los derechos de propiedad intelectual*, WT/DS362/R, adoptado el 20 de marzo de 2009 |
| *China - GOES (párrafo 5 del artículo 21 – Estados Unidos)* | Informe del Grupo Especial, *China - Derechos compensatorios y antidumping sobre el acero magnético laminado plano de grano orientado procedente de los Estados Unidos - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS414/RW y Add.1, adoptado el 31 de agosto de 2015 |
| *China - Materias primas* | Informes del Órgano de Apelación, *China - Medidas relativas a la exportación de diversas materias primas*, WT/DS394/AB/R / WT/DS395/AB/R / WT/DS398/AB/R, adoptados el 22 de febrero de 2012 |
| *China - Materias primas* | Informes del Grupo Especial, *China - Medidas relativas a la exportación de diversas materias primas*, WT/DS394/R, Add.1 y Corr.1 / WT/DS395/R, Add.1 y Corr.1 / WT/DS398/R, Add.1 y Corr.1, adoptados el 22 de febrero de 2012, modificados por los informes del Órgano de Apelación WT/DS394/AB/R / WT/DS395/AB/R / WT/DS398/AB/R |
| *China - Partes de automóviles* | Informes del Órgano de Apelación, *China - Medidas que afectan a las importaciones de partes de automóviles*, WT/DS339/AB/R / WT/DS340/AB/R / WT/DS342/AB/R, adoptados el 12 de enero de 2009 |
| *China - Publicaciones y productos audiovisuales* | Informe del Órgano de Apelación, *China - Medidas que afectan a los derechos comerciales y los servicios de distribución respecto de determinadas publicaciones y productos audiovisuales de esparcimiento*, WT/DS363/AB/R, adoptado el 19 de enero de 2010 |
| *China - Tierras raras* | Informes del Órgano de Apelación, *China - Medidas relacionadas con la exportación de tierras raras, volframio (tungsteno) y molibdeno*, WT/DS431/AB/R / WT/DS432/AB/R / WT/DS433/AB/R, adoptados el 29 de agosto de 2014 |
| *China - Tierras raras* | Informes del Grupo Especial, *China - Medidas relacionadas con la exportación de tierras raras, volframio (tungsteno) y molibdeno*, WT/DS431/R y Add.1 / WT/DS432/R y Add.1 / WT/DS433/R y Add.1, adoptados el 29 de agosto de 2014, confirmados por los informes del Órgano de Apelación WT/DS431/AB/R / WT/DS432/AB/R / WT/DS433/AB/R |
| *China - Tubos de altas prestaciones (Japón) / China - Tubos de altas prestaciones (UE)* | Informes de los Grupos Especiales, *China - Medidas por las que se imponen derechos antidumping a los tubos sin soldadura (sin costura) de acero inoxidable para altas prestaciones procedentes del Japón / China - Medidas por las que se imponen derechos antidumping a los tubos sin soldadura (sin costura) de acero inoxidable para altas prestaciones procedentes de la Unión Europea*, WT/DS454/R y Add.1 / WT/DS460/R y Add.1, adoptados el 28 de octubre de 2015, modificados por los informes del Órgano de Apelación WT/DS454/AB/R / WT/DS460/AB/R |
| *Colombia - Puertos de entrada* | Informe del Grupo Especial, *Colombia - Precios indicativos y restricciones de los puertos de entrada*, WT/DS366/R y Corr.1, adoptado el 20 de mayo de 2009 |
| *Colombia - Textiles* | Informe del Grupo Especial, *Colombia - Medidas relativas a la importación de textiles, prendas de vestir y calzado*, WT/DS461/R y Add.1, adoptado el 22 de junio de 2016, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS461/AB/R |
| *Corea - Bebidas alcohólicas* | Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Impuestos a las bebidas alcohólicas*, WT/DS75/AB/R, WT/DS84/AB/R, adoptado el 17 de febrero de 1999 |
| *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna* | Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Medidas que afectan a las importaciones de carne vacuna fresca, refrigerada y congelada*, WT/DS161/AB/R, WT/DS169/AB/R, adoptado el 10 de enero de 2001 |

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *Estados Unidos - Acero al carbono* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Derechos compensatorios sobre determinados productos planos de acero al carbono resistente a la corrosión procedentes de Alemania*, WT/DS213/AB/R, adoptado el 19 de diciembre de 2002 |
| *Estados Unidos - Acero al carbono (India)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos planos de acero al carbono laminado en caliente procedentes de la India*, WT/DS436/AB/R, adoptado el 19 de diciembre de 2014 |
| *Estados Unidos - Acero al carbono (India)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos planos de acero al carbono laminado en caliente procedentes de la India*, WT/DS436/R y Add.1, adoptado el 19 de diciembre de 2014, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS436/AB/R |
| *Estados Unidos - Acero laminado en caliente* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas antidumping sobre determinados productos de acero laminado en caliente procedentes del Japón*, WT/DS184/AB/R, adoptado el 23 de agosto de 2001 |
| *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Subvenciones al algodón americano (*upland*)*, WT/DS267/R y Add.1 a Add.3, adoptado el 21 de marzo de 2005, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS267/AB/R |
| *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Subvenciones al algodón americano (*upland*) - Recurso del Brasil al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS267/AB/RW, adoptado el 20 de junio de 2008 |
| *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley* Omnibus *de Asignaciones de 1998*, WT/DS176/AB/R, adoptado el 1º de febrero de 2002 |
| *Estados Unidos - Artículo 301 de la Ley de Comercio Exterior* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Artículos 301 a 310 de la Ley de Comercio Exterior de 1974*, WT/DS152/R, adoptado el 27 de enero de 2000 |
| *Estados Unidos - Atún II (México)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas relativas a la importación, comercialización y venta de atún y productos de atún*, WT/DS381/AB/R, adoptado el 13 de junio de 2012 |
| *Estados Unidos - Atún II (México) (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos) / Estados Unidos - Atún II (México) (párrafo 5 del artículo 21 - México II)* | Informes de los Grupos Especiales, *Estados Unidos - Medidas relativas a la importación, comercialización y venta de atún y productos de atún - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS381/RW/USA y Add.1 / *Estados Unidos - Medidas relativas a la importación, comercialización y venta de atún y productos de atún - Segundo recurso de México al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS381/RW/2 y Add.1, distribuidos a los Miembros de la OMC el 26 de octubre de 2017 [apelado por México el 1º de diciembre de 2017] |
| *Estados Unidos - Atún II (México) (párrafo 5 del artículo 21 - México)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas relativas a la importación, comercialización y venta de atún y productos de atún - Recurso de México al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS381/AB/RW y Add.1, adoptado el 3 de diciembre de 2015 |
| *Estados Unidos - Atún II (México) (párrafo 5 del artículo 21 - México)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas relativas a la importación, comercialización y venta de atún y productos de atún - Recurso de México al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS381/RW, Add.1 y Corr.1, adoptado el 3 de diciembre de 2015, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS381/AB/RW |
| *Estados Unidos - Aves de corral (China)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Determinadas medidas que afectan a las importaciones de aves de corral procedentes de China*, WT/DS392/R, adoptado el 25 de octubre de 2010 |
| *Estados Unidos - Camarones* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Prohibición de las importaciones de determinados camarones y productos del camarón*, WT/DS58/AB/R, adoptado el 6 de noviembre de 1998 |
| *Estados Unidos - Camarones (Ecuador)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medida antidumping relativa a los camarones procedentes del Ecuador*, WT/DS335/R, adoptado el 20 de febrero de 2007 |
| *Estados Unidos - Camarones (párrafo 5 del artículo 21 - Malasia)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Prohibición de las importaciones de determinados camarones y productos del camarón - Recurso de Malasia al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS58/AB/RW, adoptado el 21 de noviembre de 2001 |

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *Estados Unidos - Camarones (párrafo 5 del artículo 21 - Malasia)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Prohibición de las importaciones de determinados camarones y productos del camarón - Recurso de Malasia al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS58/RW, adoptado el 21 de noviembre de 2001, confirmado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS58/AB/RW |
| *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas relativas a los camarones procedentes de Tailandia*, WT/DS343/R, adoptado el 1° de agosto de 2008, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS343/AB/R, WT/DS345/AB/R |
| *Estados Unidos - Camarones (Tailandia) / Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas relativas a los camarones procedentes de Tailandia / Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras para determinadas mercancías sujetas a derechos antidumping y compensatorios*, WT/DS343/AB/R, WT/DS345/AB/R, adoptado el 1° de agosto de 2008 |
| *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medida que afecta a las importaciones de camisas y blusas de tejidos de lana procedentes de la India*, WT/DS33/AB/R, adoptado el 23 de mayo de 1997, y Corr.1 |
| *Estados Unidos - Chapas de acero* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Aplicación de medidas antidumping y compensatorias a las chapas de acero procedentes de la India*, WT/DS206/R, adoptado el 29 de julio de 2002 |
| *Estados Unidos - Cigarrillos de clavo de olor* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas que afectan a la producción y venta de cigarrillos de clavo de olor*, WT/DS406/AB/R, adoptado el 24 de abril de 2012 |
| *Estados Unidos - Continuación de la reducción a cero* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Continuación de la existencia y aplicación de la metodología de reducción a cero*, WT/DS350/AB/R, adoptado el 19 de febrero de 2009 |
| *Estados Unidos - Cordero* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas de salvaguardia respecto de las importaciones de carne de cordero fresca, refrigerada o congelada procedentes de Nueva Zelandia y Australia*, WT/DS177/AB/R, WT/DS178/AB/R, adoptado el 16 de mayo de 2001 |
| *Estados Unidos - Derechos antidumping y compensatorios (China)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Derechos antidumping y compensatorios definitivos sobre determinados productos procedentes de China*, WT/DS379/R, adoptado el 25 de marzo de 2011, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS379/AB/R |
| *Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas aplicadas a la importación de determinados productos procedentes de las Comunidades Europeas*, WT/DS165/AB/R, adoptado el 10 de enero de 2001 |
| *Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras para determinadas mercancías sujetas a derechos antidumping y compensatorios*, WT/DS345/R, adoptado el 1° de agosto de 2008, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS343/AB/R, WT/DS345/AB/R |
| *Estados Unidos - EPO* | Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinadas prescripciones en materia de etiquetado indicativo del país de origen (EPO)*, WT/DS384/AB/R / WT/DS386/AB/R, adoptados el 23 de julio de 2012 |
| *Estados Unidos - EPO* | Informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - Determinadas prescripciones en materia de etiquetado indicativo del país de origen (EPO)*, WT/DS384/R / WT/DS386/R, adoptados el 23 de julio de 2012, modificados por los informes del Órgano de Apelación WT/DS384/AB/R / WT/DS386/AB/R |
| *Estados Unidos - EVE* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Trato fiscal aplicado a las "empresas de ventas en el extranjero"*, WT/DS108/AB/R, adoptado el 20 de marzo de 2000 |
| *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* | Informe del Órgano de Apelación, *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*, WT/DS108/AB/RW, adoptado el 29 de enero de 2002 |
| *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* | Informe del Grupo Especial, *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*, WT/DS108/RW, adoptado el 29 de enero de 2002, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS108/AB/RW |

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción de los derechos antidumping sobre los productos planos de acero al carbono resistente a la corrosión procedentes del Japón*, WT/DS244/AB/R, adoptado el 9 de enero de 2004 |
| *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos (párrafo 5 del artículo 21 - Argentina)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Exámenes por extinción de las medidas antidumping impuestas a los artículos tubulares para campos petrolíferos procedentes de la Argentina - Recurso de la Argentina al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS268/AB/RW, adoptado el 11 de mayo de 2007 |
| *Estados Unidos - Gasolina* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Pautas para la gasolina reformulada y convencional*, WT/DS2/AB/R, adoptado el 20 de mayo de 1996 |
| *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas que afectan al comercio de grandes aeronaves civiles (segunda reclamación) - Recurso de la Unión Europea al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS353/RW y Add.1, distribuido a los Miembros de la OMC el 9 de junio de 2017 [apelado por la Unión Europea el 29 de junio de 2017] |
| *Estados Unidos - Incentivos fiscales* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Incentivos fiscales condicionales para grandes aeronaves civiles*, WT/DS487/R y Add.1, adoptado el 22 de septiembre de 2017, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS487/AB/R |
| *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los semiconductores para memorias dinámicas de acceso aleatorio (DRAM) procedentes de Corea*, WT/DS296/AB/R, adoptado el 20 de julio de 2005 |
| *Estados Unidos - Juegos de azar* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas que afectan al suministro transfronterizo de servicios de juegos de azar y apuestas*, WT/DS285/R, adoptado el 20 de abril de 2005, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS285/AB/R |
| *Estados Unidos - Jugo de naranja (Brasil)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Exámenes administrativos de derechos antidumping y otras medidas en relación con las importaciones de determinado jugo de naranja procedente del Brasil*, WT/DS382/R, adoptado el 17 de junio de 2011 |
| *Estados Unidos - Ley de compensación (Enmienda Byrd)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ley de compensación por continuación del dumping o mantenimiento de las subvenciones de 2000*, WT/DS217/AB/R, WT/DS234/AB/R, adoptado el 27 de enero de 2003 |
| *Estados Unidos - Ley de 1916* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ley Antidumping de 1916*, WT/DS136/AB/R, WT/DS162/AB/R, adoptado el 26 de septiembre de 2000 |
| *Estados Unidos - Ley de 1916 (Japón)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Ley Antidumping de 1916, Reclamación presentada por el Japón*, WT/DS162/R y Add.1, adoptado el 26 de septiembre de 2000, confirmado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS136/AB/R, WT/DS162/AB/R |
| *Estados Unidos - Limitaciones de las exportaciones* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas que tratan como subvenciones las limitaciones de las exportaciones*, WT/DS194/R y Corr.1, adoptado el 23 de agosto de 2001 |
| *Estados Unidos - Madera blanda IV* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinación definitiva en materia de derechos compensatorios con respecto a determinada madera blanda procedente del Canadá*, WT/DS257/AB/R, adoptado el 17 de febrero de 2004 |
| *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinación definitiva en materia de derechos compensatorios con respecto a determinada madera blanda procedente del Canadá - Recurso del Canadá al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS257/AB/RW, adoptado el 20 de diciembre de 2005 |
| *Estados Unidos - Madera blanda VI (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Investigación de la Comisión de Comercio Internacional respecto de la madera blanda procedente del Canadá - Recurso del Canadá al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS277/AB/RW, adoptado el 9 de mayo de 2006, y Corr.1 |
| *Estados Unidos - Mantenimiento de la suspensión* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Mantenimiento de la suspensión de obligaciones en la diferencia CE - Hormonas*, WT/DS320/R y Add.1 a Add.7, adoptado el 14 de noviembre de 2008, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS320/AB/R |

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos de las CE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas compensatorias que afectan a determinados productos originarios de las Comunidades Europeas - Recurso de las Comunidades Europeas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS212/RW, adoptado el 27 de septiembre de 2005 |
| *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping sobre determinados productos procedentes de China*, WT/DS449/AB/R y Corr.1, adoptado el 22 de julio de 2014 |
| *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping sobre determinados productos procedentes de China*, WT/DS449/R y Add.1, adoptado el 22 de julio de 2014, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS449/AB/R |
| *Estados Unidos - Métodos antidumping (China)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinados métodos y su aplicación a procedimientos antidumping que atañen a China*, WT/DS471/AB/R y Add.1, adoptado el 22 de mayo de 2017 |
| *Estados Unidos - Neumáticos (China)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas que afectan a las importaciones de determinados neumáticos (llantas neumáticas) para vehículos de pasajeros y camionetas procedentes de China*, WT/DS399/AB/R, adoptado el 5 de octubre de 2011 |
| *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Leyes, reglamentos y metodología para el cálculo de los márgenes de dumping ("reducción a cero") - Recurso de las Comunidades Europeas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS294/AB/RW y Corr.1, adoptado el 11 de junio de 2009 |
| *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Leyes, reglamentos y metodología para el cálculo de los márgenes de dumping ("reducción a cero") - Recurso de las Comunidades Europeas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS294/RW, adoptado el 11 de junio de 2009, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS294/AB/RW |
| *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas relativas a la reducción a cero y los exámenes por extinción - Recurso del Japón al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS322/AB/RW, adoptado el 31 de agosto de 2009 |
| *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas relativas a la reducción a cero y los exámenes por extinción - Recurso del Japón al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS322/RW, adoptado el 31 de agosto de 2009, confirmado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS322/AB/RW |
| *Estados Unidos - Ropa interior* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Restricciones aplicadas a las importaciones de ropa interior de algodón y fibras sintéticas o artificiales*, WT/DS24/AB/R, adoptado el 25 de febrero de 1997 |
| *Estados Unidos - Ropa interior* | Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Restricciones aplicadas a las importaciones de ropa interior de algodón y fibras sintéticas o artificiales*, WT/DS24/R y Corr.1, adoptado el 25 de febrero de 1997, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS24/AB/R |
| *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas de salvaguardia definitivas sobre las importaciones de determinados productos de acero*, WT/DS248/AB/R, WT/DS249/AB/R, WT/DS251/AB/R, WT/DS252/AB/R, WT/DS253/AB/R, WT/DS254/AB/R, WT/DS258/AB/R, WT/DS259/AB/R, adoptado el 10 de diciembre de 2003 |
| *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero* | Informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas de salvaguardia definitivas sobre las importaciones de determinados productos de acero*, WT/DS248/R / WT/DS249/R / WT/DS251/R / WT/DS252/R / WT/DS253/R / WT/DS254/R / WT/DS258/R / WT/DS259/R, adoptados el 10 de diciembre de 2003, modificados por el informe del Órgano de Apelación WT/DS248/AB/R, WT/DS249/AB/R, WT/DS251/AB/R, WT/DS252/AB/R, WT/DS253/AB/R, WT/DS254/AB/R, WT/DS258/AB/R, WT/DS259/AB/R |
| *Estados Unidos - Tubos* | Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medida de salvaguardia definitiva contra las importaciones de tubos al carbono soldados de sección circular procedentes de Corea*, WT/DS202/AB/R, adoptado el 8 de marzo de 2002 |
| *Guatemala - Cemento I* | Informe del Órgano de Apelación, *Guatemala - Investigación antidumping sobre el cemento Portland procedente de México*, WT/DS60/AB/R, adoptado el 25 de noviembre de 1998 |

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *India - Automóviles* | Informe del Grupo Especial, *India - Medidas que afectan al sector del automóvil*, WT/DS146/R, WT/DS175/R y Corr.1, adoptado el 5 de abril de 2002 |
| *India - Células solares* | Informe del Órgano de Apelación, *India - Determinadas medidas relativas a las células solares y los módulos solares*, WT/DS456/AB/R y Add.1, adoptado el 14 de octubre de 2016 |
| *India - Derechos de importación adicionales* | Informe del Grupo Especial, *India - Derechos adicionales y derechos adicionales suplementarios sobre las importaciones procedentes de los Estados Unidos*, WT/DS360/R, adoptado el 17 de noviembre de 2008, revocado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS360/AB/R |
| *India - Patentes (Estados Unidos)* | Informe del Órgano de Apelación, *India - Protección mediante patente de los productos farmacéuticos y los productos químicos para la agricultura*, WT/DS50/AB/R, adoptado el 16 de enero de 1998 |
| *India - Patentes (Estados Unidos)* | Informe del Grupo Especial, *India - Protección mediante patente de los productos farmacéuticos y los productos químicos para la agricultura, Reclamación de los Estados Unidos*, WT/DS50/R, adoptado el 16 de enero de 1998, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS50/AB/R |
| *India - Restricciones cuantitativas* | Informe del Órgano de Apelación, *India - Restricciones cuantitativas a la importación de productos agrícolas, textiles e industriales*, WT/DS90/AB/R, adoptado el 22 de septiembre de 1999 |
| *Indonesia - Automóviles* | Informe del Grupo Especial, *Indonesia - Determinadas medidas que afectan a la industria del automóvil*, WT/DS54/R, WT/DS55/R, WT/DS59/R, WT/DS64/R, adoptado el 23 de julio de 1998, y Corr.3 y Corr.4 |
| *Japón - Bebidas alcohólicas II* | Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, adoptado el 1º de noviembre de 1996 |
| *Japón - DRAM (Corea)* | Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Derechos compensatorios sobre memorias dinámicas de acceso aleatorio procedentes de Corea*, WT/DS336/AB/R y Corr.1, adoptado el 17 de diciembre de 2007 |
| *Japón - Películas* | Informe del Grupo Especial, *Japón - Medidas que afectan a las películas y el papel fotográficos de consumo*, WT/DS44/R, adoptado el 22 de abril de 1998 |
| *México - Impuestos sobre los refrescos* | Informe del Órgano de Apelación, *México - Medidas fiscales sobre los refrescos y otras bebidas*, WT/DS308/AB/R, adoptado el 24 de marzo de 2006 |
| *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)* | Informe del Órgano de Apelación, *México - Investigación antidumping sobre el jarabe de maíz con alta concentración de fructosa (JMAF) procedente de los Estados Unidos - Recurso de los Estados Unidos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, WT/DS132/AB/RW, adoptado el 21 de noviembre de 2001 |
| *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos* | Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Medidas que afectan a la importación y venta interna de cigarrillos*, WT/DS302/R, adoptado el 19 de mayo de 2005, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS302/AB/R |
| *Rusia - Trato arancelario* | Informe del Grupo Especial, *Rusia - Trato arancelario de determinados productos agrícolas y manufacturados*, WT/DS485/R, Corr.1, Corr.2, y Add.1, adoptado el 26 de septiembre de 2016 |
| *Rusia - Vehículos comerciales* | Informe del Grupo Especial, *Rusia - Derechos antidumping sobre los vehículos comerciales ligeros procedentes de Alemania e Italia*, WT/DS479/R y Add.1, distribuido a los Miembros de la OMC el 27 de enero de 2017 [apelado por Rusia el 20 de febrero de 2017] |
| *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)* | Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas*, WT/DS371/AB/R, adoptado el 15 de julio de 2011 |
| *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)* | Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas*, WT/DS371/R, adoptado el 15 de julio de 2011, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS371/AB/R |
| *Tailandia - Vigas doble T* | Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Derechos antidumping sobre los perfiles de hierro y acero sin alear y vigas doble T procedentes de Polonia*, WT/DS122/AB/R, adoptado el 5 de abril de 2001 |
| *Turquía - Textiles* | Informe del Órgano de Apelación, *Turquía - Restricciones a las importaciones de productos textiles y de vestido*, WT/DS34/AB/R, adoptado el 19 de noviembre de 1999 |

| Título abreviado | Título completo y referencia |
|---|---|
| *UE - Alcoholes grasos (Indonesia)* | Informe del Grupo Especial, *Unión Europea - Medidas antidumping sobre las importaciones de determinados alcoholes grasos procedentes de Indonesia*, WT/DS442/R y Add.1, adoptado el 29 de septiembre de 2017, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS442/AB/R |
| *UE - Biodiésel (Argentina)* | Informe del Órgano de Apelación, *Unión Europea - Medidas antidumping sobre el biodiésel procedente de la Argentina*, WT/DS473/AB/R y Add.1, adoptado el 26 de octubre de 2016 |
| *UE - Calzado (China)* | Informe del Grupo Especial, *Unión Europea - Medidas antidumping sobre determinado calzado procedente de China*, WT/DS405/R, adoptado el 22 de febrero de 2012 |

## ABREVIATURAS UTILIZADAS EN EL PRESENTE INFORME

| Abreviatura | Descripción |
|---|---|
| Acuerdo Antidumping | Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 |
| Acuerdo MSF | Acuerdo sobre la Aplicación de Medidas Sanitarias y Fitosanitarias |
| Acuerdo OTC | Acuerdo sobre Obstáculos Técnicos al Comercio |
| Acuerdo SMC | Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias |
| Acuerdo sobre la OMC | Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio |
| Acuerdo sobre las MIC | Acuerdo sobre las Medidas en materia de Inversiones relacionadas con el Comercio |
| Acuerdo sobre los ADPIC | Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio |
| Acuerdo sobre Valoración en Aduana | Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 |
| AFC | Acuerdo sobre Facilitación del Comercio |
| AGCS | Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios |
| Artículos sobre la responsabilidad del Estado de la CDI | Comisión de Derecho Internacional, Artículos sobre la responsabilidad del Estado por hechos internacionalmente ilícitos, adoptados por la CDI en su 53º período de sesiones, en 2001, publicados en el Anuario de la Comisión de Derecho Internacional, 2001, volumen II, segunda parte |
| B | baht tailandés |
| BAT | British American Tobacco |
| cargos | cargos, Asunto Black Nº Or. 185/2559, 18 de enero de 2016 |
| cargos de 2002-2003 | cargos, Asunto Black Nº Or. 232/2560, 26 de enero de 2017 |
| Cartas ACWL/Comercio | Opinión del Centro de Asesoría Legal en Asuntos de la OMC de 21 de mayo de 2012 y carta conexa de 22 de enero de 2014, remitidas por el Ministerio de Comercio tailandés al Fiscal General de Tailandia |
| Convención de Viena | Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, hecha en Viena el 23 de mayo de 1969, documento de las Naciones Unidas A/CONF.39/27 |
| Convenio de Nairobi | Convenio Internacional sobre asistencia mutua administrativa para la prevención, investigación y represión de las infracciones aduaneras (firmado en Nairobi, el 9 de junio de 1977, en vigor desde el 21 de mayo de 1980) |
| Decisión Ministerial | Decisión Ministerial relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado |
| Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia | Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias (Directrices de la OCDE) |
| DSI | Departamento de Investigaciones Especiales |
| ESD | Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias |
| GATT de 1994 | Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 |
| IVA | impuesto sobre el valor añadido |
| JTI | Japan Tobacco International |
| King Power | King Power International Co. Ltd. |
| Ley de Aduanas | Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926), modificada |
| Ley de Competencia | Ley de Competencia E.B. 2542 (1999) |
| MRSP | precio máximo de venta al por menor |
| OMC | Organización Mundial del Comercio |
| OSD | Órgano de Solución de Diferencias |
| PM | Philip Morris |
| PM Indonesia | Philip Morris Indonesia |
| PMPMI | Philip Morris Philippines Manufacturing Inc. |
| PMTL / PM Tailandia | Philip Morris Thailand Limited |

| Abreviatura | Descripción |
|---|---|
| Reglas IBA sobre Pruebas | *International Bar Association*, Reglas sobre Práctica de Pruebas en el Arbitraje Comercial Internacional, adoptadas por resolución del Consejo de la IBA el 29 de mayo de 2010 |
| Resolución de la Junta de Apelación | Resolución Nº GorOr 112/2555/Por9/2555(3.1) de la Junta de Apelación, de 16 de noviembre de 2012 |
| Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 | Junta de Apelación, Resolución Nº GorOr 81/2555/Por7/2555(4.1) y carta de acompañamiento Nº GorKor 0519(8) (GotOr), 12 de septiembre de 2012 |
| RRSP | precio de venta al por menor recomendado |
| RSP | precio de venta al por menor |
| TSIC | Clasificación Industrial Uniforme de Tailandia |
| TTM | Monopolio de Tabaco de Tailandia |

## PRUEBAS DOCUMENTALES CITADAS EN EL PRESENTE INFORME

| Nº de prueba documental | Título completo |
|---|---|
| PHL-1-B | Tribunal Penal, cargos, Asunto Black Nº. Or. 185/2559, 18 de enero de 2016 (traducción al inglés) |
| PHL-3 | TTM, Informe anual, 2015 (inglés y tailandés) |
| PHL-7 | PMTL, Cálculo comparativo: precios de King Power libres de derechos comparados con los precios de PMTL después de pagados los derechos |
| PHL-8-B | Ley de Aduanas (Nº 17), E.B. 2543 (2000) (traducción al inglés) |
| PHL-14-B | Tribunal Penal, cargos, Asunto Black Nº. Or. 232/2560, 26 de enero de 2017 (traducción al inglés) |
| PHL-16-B | Ley de Concesión de Recompensas por la Represión de Delincuentes E.B. 2498 (1946) (traducción al inglés) |
| PHL-17-B | DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) |
| PHL-18-B | Carta del Departamento de Aduanas al Director Gerente de PMTL, Nº Gor Kor 0514 (Sor)/656, 19 de junio de 2008 (traducción al inglés) |
| PHL-20-B | Carta de la Oficina de Privilegios Aduaneros a PMTL, Nº Gor Kor 0516(5)/Fhor Bor Kor 1/285, 11 de agosto de 2006 (traducción al inglés) |
| PHL-21-B | Junta de Apelación, Resolución Nº GorOr 112/2555/Por9/2555(3.1) y carta de acompañamiento Nº GorKor 0519(8)/(GorOr)/118, 16 de noviembre de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-25-B | Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 5 de octubre de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-27-B | Carta de PMTL a la Junta de Apelación, 18 de diciembre de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-28-B | 180 avisos de determinación (traducción al inglés de un aviso) |
| PHL-29-B | Carta de la Oficina de Aduanas de Bangkok a PMTL, Nº GorKor 0504(Sor)/35, 17 de enero de 2013 (traducción al inglés) |
| PHL-30-B | Petición por la que se solicita al Tribunal que requiera la presentación de pruebas documentales o pruebas pertinentes, 27 de septiembre de 2013 (traducción al inglés) |
| PHL-31-B | Declaración por la que se explica que el demandado no presentó los documentos de conformidad con el requerimiento, 24 de junio de 2014 (traducción al inglés) |
| PHL-32-B | Resolución del Tribunal Fiscal Central, 29 de octubre de 2014 (traducción al inglés) |
| PHL-33-B | Recurso del Departamento de Aduanas ante el Tribunal Supremo respecto de la decisión del Tribunal Fiscal de 29 de octubre de 2014 relativa al recurso interpuesto por PMTL contra la Resolución de la Junta de Apelación de 16 de noviembre de 2012, 28 de enero de 2015 (traducción al inglés) |
| PHL-34-B | Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926) (modificada como (Nº 22) E.B. 2557 (2014)) (traducción al inglés) |
| PHL-37 | Carta de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC, 4 de septiembre de 2013 |
| PHL-38-B | Carta de la Directora de la Oficina de Valoración y Procedimientos Aduaneros Uniformes del Departamento de Aduanas a PMTL, Nº GorKor0519(Sor)/732, 16 de junio de 2016 (traducción al inglés) |
| PHL-39-B | Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-41 | Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias, 22 de julio de 2010 |
| PHL-42-B | Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 14 de enero de 2010 (traducción al inglés) |
| PHL-43-B | Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 12 de octubre de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-46-B | Chemical Resins Thailand Limited, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) |
| PHL-47-B | K H S Company Limited, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) |

| Nº de prueba documental | Título completo |
|---|---|
| PHL-48 | Sitio web de Leeintertrade, disponible en http://www.leeintertrade.com/en (última consulta realizada el 10 de octubre de 2016) |
| PHL-49-B | Piriyapul International co., Ltd, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) |
| PHL-50 | Piriyapul International Limited, Publicación especial del 40º aniversario, 2013 |
| PHL-53-B | Junta de Apelación, Resolución Nº GorOr 81/2555/Por7/2555(4.1) y carta de acompañamiento Nº GorKor 0519(8) (GotOr), 12 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-54 | Exposición de la Junta de Apelación, 1º de agosto de 2013 |
| PHL-58 | Carta de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC a la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 27 de septiembre de 2013 |
| PHL-59 | Carta de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC, 27 de marzo de 2014 |
| PHL-60-B | Macrorich Co. Ltd., Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) |
| PHL-61-A | Classic Cigars Co., Ltd., Estado financiero auditado, 2002 |
| PHL-61-B | Classic Cigars Co., Ltd., Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) |
| PHL-63-B | Lee Intertrade Co. Ltd., Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) |
| PHL-70 | Jack Levine, James Alan Fox, David R. Forde, *Elementary Statistics in Social Research*, segunda edición (Pearson Education, 2014), páginas 172-217 |
| PHL-72 | R. Mark Sirkin, *Statistics for the Social Sciences*, tercera edición (SAGE Publications, 2006), páginas 127-141 |
| PHL-75-B | Carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 9 de diciembre de 2010 (traducción al inglés) |
| PHL-76-B | Carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 24 de agosto de 2011 (traducción al inglés) |
| PHL-82 | Presentación por PMTL de su declaración de gastos y costos correspondiente al ejercicio fiscal 2002 (traducción al inglés) |
| PHL-83-B | Carta del Subcomité de Examen de Recursos a PMTL, Nº GorKor 0519(GorOr)/91, 27 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-85 | Organización Mundial de Aduanas, *Customs Valuation Compendium* (Compendio sobre Valoración en Aduana), comentario 15.1 "*Application of Deductive Value Method*" (Aplicación del método del valor deducido), segunda edición, noviembre de 2008 |
| PHL-87-B | Comisión de Justicia y Asuntos Policiales del Senado, *Report on Review and Study of Investigation into and Consideration of Case Concerning Actual or Attempted Tax Evasion by PMTL et al.* (Informe de revisión y estudio de investigación y análisis del asunto relativo a la evasión fiscal efectiva o intento de evasión por parte de PMTL y otros), 10 de octubre de 2013 (traducción al inglés) |
| PHL-90-B | Departamento de Investigaciones Especiales, Comunicado de prensa, 2 de septiembre de 2009 (traducción al inglés) |
| PHL-91-B | Manager Online, "'*Public Prosecutor' indicated not to prosecute Philip [Morris], reiterated 2 government agencies confirmed no offence found*", 22 de marzo de 2011 (traducción al inglés), disponible en http://manager.co.th/Crime/ViewNews.aspx?NewsID=9540000036517 (última consulta realizada el 19 de enero de 2017) |
| PHL-93-B | Departamento de Investigaciones Especiales, Comunicado de prensa, 17 de agosto de 2011 (traducción al inglés) |
| PHL-94-B | Código de Procedimiento Penal, artículo 145 (traducción al inglés y original en tailandés) |
| PHL-95-B | Post Today Online, "*Attorney General ordered a prosecution against Philip Morris for evasion of cigarette tax*", 2 de octubre de 2013 (traducción al inglés), disponible en http://www.posttoday.com/economy/finance/250676 (última consulta realizada el 19 de enero de 2017) |
| PHL-96-B | Anexo a los cargos, Asunto Black Nº Or. 185/2559, 18 de enero de 2016 (traducción al inglés) |
| PHL-98-B | Ley de Aduanas (Nº 11), E.B. 2490 (1947) (traducción al inglés) |
| PHL-99-B | Código Penal, artículo 4 de la Ley modificatoria del Código Penal (Nº 6) E.B. 2526 (1983) (traducción al inglés) |
| PHL-103 | Tilleke & Gibbins International Ltd., Informe de la audiencia, 28 de junio de 2016 |

| Nº de prueba documental | Título completo |
|---|---|
| PHL-106-B | Notificación de Aduanas Nº 20-2549, 27 de marzo de 2006 (traducción al inglés) |
| PHL-107-B | Exposición PowerPoint de PMTL en la reunión celebrada con el Departamento de Aduanas de 7 de agosto de 2006 (traducción al inglés) |
| PHL-108 | Declaración de Georges Farah, PM World Trade, 9 de noviembre de 2010 |
| PHL-109 | Llegada de productos de PMTL 2003-2006 |
| PHL-110 | Carta de la Organización Mundial de Aduanas al Gobierno de Tailandia, 27 de julio de 2006 |
| PHL-112-B | Carta de PMTL al Director del Depósito de Aduanas, 30 de agosto de 2004, con apéndices de fecha 23 y 27 de agosto de 2004 (traducción al inglés) |
| PHL-115 | Declaración de testigo pericial hecha por Paulette Vander Schueren, 16 de septiembre de 2010 |
| PHL-119 | King-Oua Laohong, "*Philip Morris tax evasion case reaches court*", Bangkok Post, 19 de enero de 2016, disponible en http://www.bangkokpost.com/news/general/831708/philip-morris-tax-evasion-case-reaches-court (última consulta realizada el 6 de diciembre de 2016) |
| PHL-120 | The Phuket News, "*Philip Morris tax evasion case reaches court*", 19 de enero de 2016, disponible en http://www.thephuketnews.com/philip-morris-tax-evasion-case-reaches-court-55840.php (última consulta realizada el 6 de diciembre de 2016) |
| PHL-121-B | *Notification No. 187 on VAT, "Determination of tax base, categories and types of tobacco for sale for which the value of the tax base is required to be calculated according to the rules under Section 79/5(2) of the Revenue Code"* (Notificación Nº 187 relativa al IVA, Determinación de la base imponible, las categorías y los tipos de tabaco para su venta, en relación con los cuales el valor de la base imponible debe calcularse de conformidad con las normas previstas en el artículo 79/5(2) del Código de Recaudación Tributaria), 31 de agosto de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-122-B | *Order Por. 145-2555, Calculation of Tax Base for Importation and Sale of Tobacco According to the Category and Type Prescribed by the Director-General and Approved by the Minister Under Section 79/5 of the Revenue Code, and Preparation of Tax Invoice In Case of Sale of Tobacco Under Section 86/5(2) of the Revenue Code* (Orden Por. 145-2555, Cálculo de la base imponible para la importación y venta de tabaco según la categoría y el tipo prescritos por el Director General y aprobados por el Ministro de conformidad con el artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria, y expedición de una factura fiscal en el caso de venta de tabaco de conformidad con el artículo 86/5/(2) del Código de Recaudación Tributaria) (traducción al inglés) |
| PHL-123-B | Carta de PMTL al Director del Departamento de la Recaudación Tributaria, 21 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-124-B | Ley de Competencia, E.B. 2542 (1999) (traducción al inglés) |
| PHL-129-B | Carta de PMTL al Director del Departamento de la Recaudación Tributaria, 28 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) |
| PHL-130 | Comunicación por correo electrónico entre funcionarios de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC y de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 10 de octubre de 2012 |
| PHL-132-B | Carta de PMTL al Director del Departamento de la Recaudación Tributaria, 28 de junio de 2013 (traducción al inglés) |
| PHL-133-B | Carta de PMTL al Director del Departamento de la Recaudación Tributaria, 25 de junio de 2015 (traducción al inglés) |
| PHL-134-B | Carta de PMTL al Director del Departamento de la Recaudación Tributaria, 29 de junio de 2016 (traducción al inglés) |
| PHL-140 | Tasas de beneficios y gastos generales basadas en la utilización coherente e incoherente de los ingresos |
| PHL-145-B | Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 13 de octubre de 2011 (traducción al inglés) |
| PHL-146-B | Carta de PMTL al Departamento de Aduanas, 31 de marzo de 2010 (traducción al inglés) |
| PHL-150-B | Carta del Ministerio de Comercio a la que se adjunta una carta del ACWL, 22 de enero de 2014 (traducción al inglés) |
| PHL-188 | Comunicaciones *amicus curiae* - EABC, US-ABC, USCIB, NAM, NFTC y APCAC |
| PHL-189 | Comunicaciones *amicus curiae* - EU-ABC y ECCP |
| PHL-191-B | Carta de PMTL al Jefe de la Sección de Análisis y Recursos, 15 de diciembre de 2005 (traducción al inglés) |

| Nº de prueba documental | Título completo |
|---|---|
| PHL-192 | Anne Hawkins, Flavia Jolliffe y Leslie Glickman, *Teaching Statistical Concepts* (Longman, 1992) (extracto) |
| PHL-193 | Robin Hill, "*What Sample Size is 'Enough' in Internet Survey Research?*", en *Interpersonal Computing and Technology: An Electronic Journal for the 21st Century*, volumen 6, Nº 3-4 (1998) |
| PHL-194 | Timothy Bock y John Sergeant, "*Small sample market research*", en *International Journal of Market Research*, volumen 44, 2º trimestre (2002) |
| PHL-196-B | Recibos de impuestos provinciales correspondientes a 2003 con carta de acompañamiento, 23 de abril de 2003 (traducción al inglés) |
| PHL-198-B | Memorándum del procedimiento judicial de fecha 3 de julio de 2017, Asunto Black Nº Or.185/2559, 3 de julio de 2017 (traducción al inglés) |
| PHL-203-B | Nueva Ley de Impuestos Especiales (traducción al inglés) |
| PHL-204-B | Carta de PMTL al Secretario del Subcomité de Examen de Recursos, 21 de agosto de 2012 |
| PHL-207-B | Ley de Competencia Comercial, E.B. 2560 (2017) (traducción al inglés) |
| PHL-212 | Registros de los códigos TSIC de Goldimex Intertrade Co. Ltd. en el formulario SorSorChor1 |
| PHL-214 | Códigos de la Clasificación Industrial Uniforme de Tailandia (tailandés y traducción al inglés) |
| PHL-215 | Registro del código SIC de Piriyapul International Co., Ltd. en el formulario SorBorChor3 |
| PHL-216 | Registro del código SIC de Chemical Resins (Tailandia) Ltd. en el formulario SorBorChor3 |
| PHL-217 | Registro del código SIC de Lee Intertrade Co., Ltd. en el formulario SorBorChor3 |
| PHL-218 | Registro del código SIC de KHS Company Ltd. en el formulario SorBorChor3 |
| PHL-222 | TTM, Informe anual, 2004, páginas 100-102 (inglés y tailandés) |
| PHL-223 | TTM, Informe anual, 2013, páginas 102-103 (inglés y tailandés) |
| PHL-224 | Carta de PMTL donde se confirma la observancia de las Directrices del Departamento de Impuestos Especiales, 25 de septiembre de 2017 |
| PHL-228-B | Notificación de la Junta de Asuntos Especiales (Nº 4) E.B. 2554 (2011) (traducción al inglés) |
| PHL-231-B | Código de Recaudación Tributaria, artículos 37, 88, 89 y 90 (traducción al inglés) |
| THA-1-B | Carta de PMTL al Director General del Departamento de Investigaciones Especiales, 1º de septiembre de 2006 (traducción al inglés) |
| THA-3-B | Ley de Aduanas, E.B. 2469 (1926) (traducción al inglés) |
| THA-11 | Cronología de los recursos de la Junta de Apelación |
| THA-12 | Betty R. Kirkwood y Jonathan A.C. Sterne, *Essential Medical Statistics*, segunda edición (Blackwell Publishing, 2003) (solamente extractos) |
| THA-13 | Cálculo realizado por la Junta de Apelación del valor en aduana revisado |
| THA-16 | Código de Procedimiento Penal (solamente extractos) |
| THA-24 | William J. Davey, "*Has the WTO Dispute Settlement System Exceeded Its Authority?: A Consideration of Deference Shown by the System to Member Government Decisions and its Use of Issue-Avoidance Techniques*", en *Journal of International Economic Law*, Nº 4, volumen 1 (2001), páginas 79-110 |
| THA-30-B | Acta de la reunión celebrada el 11 de junio de 2013 entre representantes del Departamento de la Recaudación Tributaria y representantes de los importadores de cigarrillos y el fabricante nacional de cigarrillos (traducción al inglés) |
| THA-31-B | Acta de la reunión celebrada el 20 de junio de 2014 entre representantes del Departamento de la Recaudación Tributaria y representantes de los importadores de cigarrillos y el fabricante nacional de cigarrillos (traducción al inglés) |
| THA-32 | Recibos de impuestos provinciales facilitados por PMTL en 2002 (traducción al inglés) |
| THA-37 | Código de Procedimiento Penal, artículos 8 y 177 |
| THA-39 | Documentos relativos a la Clasificación Industrial Uniforme de Tailandia (TSIC) |
| THA-40 | Cálculos de las ratios/rangos de beneficios y gastos generales |
| THA-42 | Gaceta oficial de Tailandia de 7 de julio de 2017 donde se publica la Ley de Competencia Modificada (solo extractos) |

# 1 INTRODUCCIÓN

## 1.1 Reclamación de Filipinas

1.1. La reclamación presentada por Filipinas en el presente procedimiento, iniciado en virtud del párrafo 5 del artículo 21 del Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias (ESD), se refiere al supuesto incumplimiento por Tailandia de las recomendaciones y resoluciones adoptadas por el Órgano de Solución de Diferencias (OSD) en el marco del procedimiento inicial del asunto *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas*.

1.2. En el procedimiento inicial, Filipinas impugnó varias medidas relativas a los cigarrillos importados en Tailandia por Philip Morris Thailand Limited (PMTL), entre otras: i) demoras de la Junta de Apelación en la resolución de los recursos interpuestos contra el rechazo del valor de transacción para 210 entradas de cigarrillos durante el período 2002-2003; ii) la determinación efectuada por el Departamento de Aduanas de Tailandia del valor en aduana correspondiente a 118 entradas durante el período 2006-2007; y iii) varias medidas relativas al régimen del impuesto sobre el valor añadido (IVA) de Tailandia aplicado a los cigarrillos nacionales e importados.

1.3. Con respecto a las cuestiones relativas a la valoración en aduana, el Grupo Especial inicial formuló las siguientes constataciones en el marco del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo sobre Valoración en Aduana) y el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (GATT de 1994):

a. Tailandia no mantenía ni aplicaba una norma general que obligase a rechazar el valor de transacción y utilizar el método de valoración deductivo[1];

b. el rechazo por Tailandia de los valores de transacción declarados de PMTL correspondientes a las 118 entradas de cigarrillos importados por PMTL entre agosto de 2006 y septiembre de 2007[2] era incompatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana[3];

c. Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no comunicar las "razones" del Departamento de Aduanas de Tailandia para creer que la vinculación entre PMTL y Philip Morris Philippines Manufacturing Inc. (PMPMI) había influido en el precio con respecto a esas 118 entradas[4];

d. Tailandia actuó de manera incompatible con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar una explicación adecuada del modo en que la Aduana tailandesa había determinado el valor en aduana correspondiente a esas 118 entradas[5];

e. Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al determinar de forma inadecuada el valor deductivo de las entradas en cuestión[6];

f. Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no informar adecuadamente por escrito a PMTL del valor en

[1] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 a).
[2] El informe del Grupo Especial inicial y las partes en el presente procedimiento hacen referencia generalmente a las fechas de despacho, y no a las de descarga, a los efectos de indicar cuándo fueron importadas las entradas pertinentes. Cuando en el presente informe se mencionan las fechas de importación, estas se refieren a las fechas de despacho en aduana, y no a las fechas de descarga. (Véanse las respuestas de las partes a la pregunta 76 del Grupo Especial).
[3] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 b). Señalamos que en el informe del Grupo Especial inicial, la información relativa a las entradas en litigio fue suprimida. (Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 b)). En el presente procedimiento del párrafo 5 del artículo 21, ninguna de las partes ha atribuido carácter confidencial a esta información.
[4] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 c).
[5] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 d).
[6] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 e).

aduana determinado de acuerdo con el artículo 7, y del método utilizado a este efecto, para esas entradas[7];

g. Tailandia actuó de manera incompatible con el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar a los medios de comunicación tailandeses información confidencial sobre valoración en aduana suministrada por PMTL a la Aduana tailandesa[8];

h. Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar debidamente una norma general relativa a la liberación de las garantías en el contexto de la valoración en aduana[9];

i. Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 debido a las demoras producidas en el proceso de adopción de decisiones de la Junta de Apelación en materia de determinaciones de valoración en aduana correspondientes a 210 entradas de cigarrillos importados por PMTL entre enero de 2002 y enero de 2003[10];

j. Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no mantener o instituir tribunales o procedimientos de revisión independientes destinados a la pronta revisión de las determinaciones relativas a la valoración en aduana correspondientes a estas 210 entradas[11]; y

k. Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no mantener o instituir tribunales o procedimientos de revisión independientes destinados a la pronta revisión de las decisiones relativas a las garantías impuestas por la Aduana tailandesa en el contexto de la valoración en aduana.[12]

1.4. Con respecto a las cuestiones relativas al IVA, el Grupo Especial inicial formuló las constataciones siguientes en el marco del GATT de 1994:

a. en relación con la determinación de los precios máximos de venta al por menor (MRSP) a efectos del IVA sobre los cigarrillos importados, Tailandia actuó de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III al sujetar los cigarrillos importados a una carga en concepto de IVA superior a la aplicada a los cigarrillos nacionales similares en lo que respecta a los MRSP en el caso del aviso de MRSP de diciembre de 2005, el aviso de MRSP de septiembre de 2006, el aviso de MRSP de marzo de 2007 y el aviso de MRSP de agosto de 2007[13];

b. en relación con la exención del IVA para los revendedores de cigarrillos nacionales, Tailandia actuó de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III al sujetar los cigarrillos importados a una carga en concepto de IVA superior a la aplicada a los cigarrillos nacionales similares mediante el otorgamiento de la exención de la obligación de pagar el IVA únicamente a los revendedores de cigarrillos nacionales[14];

c. en relación con la exención del IVA para los revendedores de cigarrillos nacionales, Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III al sujetar los cigarrillos importados a un trato menos favorable que el concedido a los cigarrillos nacionales similares mediante la imposición a los revendedores de cigarrillos importados

[7] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 f).
[8] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 g).
[9] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.4 c).
[10] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.4 e). Señalamos que en el informe del Grupo Especial inicial, la información relativa a las entradas en litigio fue suprimida. (Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.937). En el presente procedimiento del párrafo 5 del artículo 21, ninguna de las partes ha atribuido carácter confidencial a esta información.
[11] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.4 f). La observación que figura en la nota 10 *supra* también es aplicable aquí.
[12] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.4 g).
[13] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.3 a).
[14] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.3 b).

de prescripciones administrativas adicionales en relación con la obligación de pagar el IVA[15];

d. Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X al no publicar la metodología utilizada para determinar la base imponible del IVA[16]; y

e. Tailandia no actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X al no publicar la metodología y los datos necesarios para determinar los precios en fábrica, uno de los componentes del MRSP de los cigarrillos nacionales.[17]

1.5. El informe del Grupo Especial inicial se distribuyó a los Miembros el 15 de noviembre de 2010. Tailandia apeló respecto de determinadas constataciones del Grupo Especial relativas a la exención del IVA para los revendedores nacionales, y al no mantenimiento de procedimientos independientes para la revisión de las decisiones relativas a las garantías. En su informe, distribuido a los Miembros el 17 de junio de 2011, el Órgano de Apelación:

a. confirmó la constatación del Grupo Especial inicial de que el trato concedido por Tailandia a los revendedores de cigarrillos importados, en comparación con el que concedía a los revendedores de los cigarrillos nacionales similares, era incompatible con los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994[18]; y

b. confirmó la constatación del Grupo Especial inicial de que Tailandia actuaba de manera incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no mantener o instituir tribunales o procedimientos independientes destinados a la pronta revisión de las decisiones relativas a las garantías.[19]

1.6. A la luz de sus constataciones, el Órgano de Apelación recomendó al OSD que pidiera a Tailandia que pusiera las medidas que se habían declarado incompatibles con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el GATT de 1994 en conformidad con las obligaciones que le corresponden en virtud de esos Acuerdos.[20]

1.7. El OSD adoptó los informes del Grupo Especial y del Órgano de Apelación en el procedimiento inicial el 15 de julio de 2011.[21] El 11 de agosto de 2011, Tailandia informó al OSD de que se proponía cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD, pero que necesitaría un plazo prudencial para hacerlo.[22] El 23 de septiembre de 2011, Filipinas y Tailandia notificaron al OSD que habían acordado mutuamente, de conformidad con el párrafo 3 b) del artículo 21 del ESD, que habría dos plazos prudenciales: i) un plazo de 15 meses, que expiraría el 15 de octubre de 2012, con respecto a determinadas constataciones relativas a las exenciones de la obligación de pagar el IVA enunciadas en los apartados b) y c) del párrafo 8.3 del informe del Grupo Especial inicial; y ii) un plazo de 10 meses, que expiraría el 15 de mayo de 2012, con respecto a las recomendaciones y resoluciones del OSD relativas al resto de las medidas.[23]

1.8. En la reunión del OSD celebrada el 24 de mayo de 2012, Tailandia indicó que había adoptado las siguientes disposiciones para poner sus medidas en conformidad con las recomendaciones y resoluciones del OSD:

a. con respecto a las constataciones del Grupo Especial inicial relativas al establecimiento de los MRSP, el 15 de mayo de 2012 el Departamento de Impuestos Especiales publicó dos reglamentos por los que se eliminaba la utilización de los MRSP como base imponible para el IVA pagadero sobre las reventas de los cigarrillos nacionales e importados[24];

[15] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.3 c).
[16] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.4 a).
[17] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.4 b).
[18] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 223 a).
[19] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 223 b).
[20] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 224.
[21] WT/DSB/M/299.
[22] WT/DS371/12.
[23] WT/DS371/14.
[24] WT/DSB/M/316, párrafo 58.

b. con respecto a las constataciones del Grupo Especial inicial en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el 8 de mayo de 2012 el Departamento de Aduanas publicó el Reglamento Nº 71/E.B. 2555, por el que se revisaron y ampliaron las normas y procedimientos que regulaban la forma en que ese Departamento determinaba el valor en aduana utilizando el método del valor de transacción y el método del valor deductivo de conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana[25];

c. con respecto a las constataciones del Grupo Especial inicial de que Tailandia no había publicado debidamente las normas relativas a la liberación de las garantías, el 8 de mayo de 2012, el Departamento de Aduanas publicó el Reglamento Nº 72/E.B. 2555, que estableció el procedimiento y los requisitos relativos a las solicitudes de devolución de las garantías sobre la fijación definitiva de los derechos y la tramitación de las devoluciones[26]; y

d. con respecto a las constataciones del Grupo Especial inicial relativas a retrasos en el procedimiento de recurso para las determinaciones de valoración en aduana, el Departamento de Aduanas adoptó el Reglamento Nº 73/E.B. 2555, en vigor desde el 14 de mayo de 2012, que estableció el procedimiento correspondiente a los recursos contra las determinaciones de valoración en aduana, con inclusión del procedimiento para la presentación de los recursos y documentos conexos.[27]

1.9. Posteriormente, Tailandia informó al OSD de las siguientes disposiciones adicionales que había adoptado para poner sus medidas en conformidad con las recomendaciones y resoluciones del OSD:

a. en su informe de situación de 15 de junio de 2012, Tailandia indicó que había promulgado el Reglamento de aduanas sobre la administración de las garantías aduaneras, por el que se estableció un procedimiento de revisión independiente destinado a la revisión de las decisiones de exigir garantías aduaneras para el despacho de mercancías en espera de la determinación definitiva del valor en aduana, en vigor desde el 13 de junio de 2012[28];

b. en su informe de situación de 18 de septiembre de 2012, Tailandia informó de que la Junta de Apelación había emitido su determinación en el marco del recurso relativo a la valoración en aduana de las entradas específicas de mercancías enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial inicial de 2008[29];

c. en su informe de situación de 12 de octubre de 2012, Tailandia indicó que el Real Decreto por el que se aplicaban las constataciones del Grupo Especial inicial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 relativas a las prescripciones administrativas del sistema del IVA de Tailandia entraría en vigor el 15 de octubre de 2012[30]; y

d. en su informe de situación de 7 de diciembre de 2012, Tailandia informó de que la Junta de Apelación había emitido su decisión en el marco del recurso relativo a las entradas a que se refería la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994, lo que Tailandia consideraba como el último trámite pendiente en el proceso de aplicación.[31]

1.10. El 4 de mayo de 2016, Filipinas solicitó la celebración de consultas[32] con Tailandia de conformidad con el artículo 4 y el párrafo 5 del artículo 21 del ESD, el párrafo 1 del artículo XXII del GATT de 1994, el artículo 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el párrafo 1 del Entendimiento entre Filipinas y Tailandia de 1º de junio de 2012 con respecto a los procedimientos

[25] WT/DSB/M/316, párrafo 58.
[26] WT/DSB/M/316, párrafo 59.
[27] WT/DSB/M/316, párrafo 59.
[28] WT/DS371/15/Add.2.
[29] WT/DS371/15/Add.5.
[30] WT/DS371/15/Add.6.
[31] WT/DS371/15/Add.8.
[32] WT/DS371/17.

previstos en los artículos 21 y 22 del ESD (Acuerdo sobre la secuencia)[33], en relación con tres conjuntos de medidas diferentes, incluidas:

a. medidas relacionadas con la resolución de la Junta de Apelación de 16 de noviembre de 2012 relativa a 210 entradas de cigarrillos *Marlboro* importados por PMTL entre enero de 2002 y enero de 2003 (la "Resolución de la Junta de Apelación");

b. medidas relacionadas con los cargos penales presentados el 18 de enero de 2016 por el Ministerio Fiscal contra PMTL y siete de sus trabajadores actuales y anteriores respecto de 272 entradas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* importados por PMTL entre julio de 2003 y junio de 2006 (los "cargos"); y

c. medidas relacionadas con la prescripción de notificación relativa a la base del IVA aplicable a los importadores de cigarrillos.

1.11. La Resolución de la Junta de Apelación se incluyó entre las medidas destinadas a cumplir declaradas de Tailandia en sus informes de situación. Los cargos no se incluyeron y, en el presente procedimiento, Tailandia sostiene que no son una medida destinada a cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD. En los informes de situación de Tailandia se indicó que los cambios efectuados en sus normas administrativas relativas al IVA estaban comprendidos entre las medidas destinadas a cumplir y, en el presente procedimiento, Tailandia ha confirmado que la modificación de las normas relativas a la base del IVA se introdujo a fin de aplicar las recomendaciones y resoluciones formuladas por el OSD en la diferencia inicial.[34] Estas medidas se describen más detalladamente *infra*.

1.12. Las consultas se celebraron el 2 de junio de 2016, pero no permitieron resolver la diferencia.

## 1.2 Establecimiento y composición del Grupo Especial

1.13. El 29 de junio de 2016, Filipinas solicitó el establecimiento de un grupo especial sobre el cumplimiento con el mandato uniforme, de conformidad con el artículo 6 y el párrafo 5 del artículo 21 del ESD, el artículo XXIII del GATT de 1994, el artículo 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el párrafo 1 del Acuerdo sobre la secuencia.[35] En su reunión de 21 de julio de 2016, el OSD decidió, de conformidad con el párrafo 5 del artículo 21 del ESD, remitir al Grupo Especial inicial, de ser posible, el asunto planteado por Filipinas en el documento WT/DS371/18.[36]

1.14. El mandato del Grupo Especial es el siguiente:

> Examinar, a la luz de las disposiciones pertinentes de los acuerdos abarcados que hayan invocado las partes en la diferencia, el asunto sometido al OSD por Filipinas en el documento WT/DS371/18 y formular conclusiones que ayuden al OSD a hacer las recomendaciones o dictar las resoluciones previstas en dichos acuerdos.[37]

1.15. El 7 de diciembre de 2016, Filipinas solicitó al Director General de la OMC que estableciera la composición del Grupo Especial, de conformidad con el párrafo 7 del artículo 8 del ESD. El 16 de diciembre de 2016, el Director General procedió en consecuencia a establecer la composición del Grupo Especial, que es la siguiente[38]:

| | |
|---|---|
| Presidente: | Sr. Thomas Cottier |
| Miembros: | Sr. Alvaro Espinoza<br>Sr. Alvaro Hansen |

[33] WT/DS371/16.
[34] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.3-7.5.
[35] WT/DS371/18.
[36] Véase WT/DSB/M/383.
[37] WT/DS371/19.
[38] Como el Sr. Roberto Carvalho de Azevêdo y el Sr. Richard Gottlieb, que habían sido ambos integrantes del Grupo Especial inicial, ya no estaban disponibles, fueron sustituidos por el Sr. Thomas Cottier y el Sr. Álvaro Espinoza, respectivamente.

1.16. Australia, el Canadá, China, los Estados Unidos, la Federación de Rusia, el Japón, la Unión Europea y Singapur notificaron su interés en participar como terceros en las actuaciones del Grupo Especial.

## 1.3 Actuaciones del Grupo Especial

### 1.3.1 Aspectos generales

1.17. En el presente procedimiento, las partes elaboraron y propusieron de forma conjunta al Grupo Especial para su examen un procedimiento de trabajo y un calendario parcial. Tras consultar con las partes, el Grupo Especial adoptó su Procedimiento de trabajo[39] y un calendario parcial el 25 de enero de 2017, sobre la base del procedimiento de trabajo y el calendario parcial que habían propuesto las partes. Atendiendo a una petición de que se ampliase uno de los plazos previstos en el calendario, el Grupo Especial revisó su calendario el 19 de junio de 2017. El 31 de agosto de 2017, el Grupo Especial distribuyó un calendario revisado donde se ampliaban determinados plazos restantes a petición de las partes y se incluían las fechas relativas al traslado de la parte expositiva, el informe provisional y el informe definitivo.

1.18. El Grupo Especial celebró su reunión sustantiva con las partes los días 29 y 30 de agosto de 2017, incluida una sesión con los terceros que se celebró el 30 de agosto de 2017. El 2 de noviembre de 2017, el Grupo Especial dio traslado de la parte expositiva de su informe a las partes. El Grupo Especial dio traslado de su informe provisional a las partes el 8 de enero de 2018. El Grupo Especial dio traslado de su informe definitivo a las partes el 12 de marzo de 2018.

### 1.3.2 Solicitudes de resolución preliminar en relación con el alcance del presente procedimiento del párrafo 5 del artículo 21

1.19. El 12 de enero de 2017, Tailandia presentó una solicitud para que se formulase una resolución preliminar de que las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos no están comprendidas en el ámbito del presente procedimiento sobre el cumplimiento. El 1º de febrero de 2017, como parte de su primera comunicación escrita, Filipinas proporcionó su respuesta al contenido de la solicitud de resolución preliminar presentada por Tailandia, en la que adujo que las cuestiones jurisdiccionales planteadas en la solicitud de Tailandia debían abordarse en el informe del Grupo Especial al mismo tiempo que el fondo de la diferencia; Filipinas solicitó subsidiariamente que, si el Grupo Especial optaba por formular una resolución preliminar, debía celebrarse una audiencia adicional a tales efectos. El 16 de febrero de 2017, Tailandia presentó su comunicación de réplica relativa a la solicitud de resolución preliminar, en la que reiteró su solicitud inicial y expuso detalladamente[40] un motivo adicional para constatar que los cargos penales no están comprendidos en el alcance del presente procedimiento.

1.20. En el calendario adoptado por el Grupo Especial se previó que Filipinas presentara su comunicación de réplica a la solicitud de resolución preliminar el 2 de marzo de 2017. No obstante, habida cuenta de que el calendario establecía que las solicitudes de resolución preliminar debían presentarse a más tardar el 12 de enero de 2017 y debían someterse a dos rondas de

[39] Véase el Procedimiento de trabajo del Grupo Especial en el anexo A-1.

[40] En su solicitud de resolución preliminar de 12 de enero de 2017, Tailandia adujo que Filipinas tenía vedado valerse de una "segunda oportunidad", en el marco del párrafo 5 del artículo 21, para llevar adelante alegaciones que había planteado inicialmente, pero que no había mantenido ante el Grupo Especial inicial y que, por "esta razón", Tailandia pedía al Grupo Especial que formulara una resolución preliminar que excluyera las alegaciones relativas a los cargos. Tailandia presentó 12 páginas con argumentos en apoyo de por qué Filipinas no puede llevar adelante alegaciones que planteó inicialmente en el procedimiento inicial, pero no mantuvo. En su primera comunicación escrita, Filipinas abordó la solicitud de resolución preliminar de Tailandia y expuso su opinión de que Tailandia no aducía que los cargos no constituyen una "medida destinada a cumplir". En su comunicación de réplica, de 16 de febrero de 2017, relativa a la solicitud de resolución preliminar, Tailandia sostuvo que la opinión de Filipinas era incorrecta y afirmó que, en su solicitud de resolución preliminar, Tailandia "afirmó no solo que Filipinas tiene vedado impugnar los cargos, sino también que los cargos no son medidas destinadas a cumplir de conformidad con el párrafo 5 del artículo 21". Tailandia se refirió a dos afirmaciones, expuestas en los párrafos 1.3 y 3.37 de su solicitud de resolución preliminar, en apoyo de esta lectura de su solicitud. Sin tomar posición sobre la cuestión controvertida de si puede interpretarse que la solicitud de resolución preliminar de Tailandia comprende el argumento de que los cargos no constituyen una "medida destinada a cumplir", ese argumento, aunque ya estuviese incluido en la solicitud de resolución preliminar o se desprendiese de esta, no fue desarrollado por primera vez hasta la comunicación de réplica de Tailandia.

comunicaciones de las partes[41], Filipinas solicitó, el 22 de febrero de 2017, que el Grupo Especial resolviera que: i) en la comunicación de réplica de Tailandia se planteaba un motivo nuevo de solicitud que no formaba parte de la solicitud de resolución preliminar de Tailandia de 12 de enero de 2017; y que ii) Filipinas no tenía que abordar este motivo nuevo de solicitud de resolución preliminar en su propia comunicación de réplica. Filipinas solicitó subsidiariamente que, en caso de que el Grupo Especial considerase que había que abordar el motivo nuevo de Tailandia de forma preliminar, debía establecer un procedimiento preliminar aparte para analizar esa cuestión. Filipinas también solicitó que, en espera de la decisión del Grupo Especial sobre esta cuestión, el Grupo Especial suspendiera inmediatamente el plazo del 2 de marzo de 2017 para la presentación de la respuesta de Filipinas al motivo nuevo aducido por Tailandia con respecto a la solicitud de resolución preliminar.

1.21. El 23 de febrero de 2017, Tailandia respondió que el Grupo Especial debía rechazar las solicitudes de Filipinas mencionadas *supra*. Tailandia además señaló que la carta de 22 de febrero de 2017 remitida por Filipinas no solo contenía una objeción de procedimiento al "motivo nuevo" de Tailandia, sino también una respuesta sustantiva a este y, por lo tanto, Filipinas se había arrogado una oportunidad adicional de presentar observaciones sustantivas. Tailandia solicitó que el Grupo Especial eliminara del expediente del Grupo Especial las observaciones sustantivas que Filipinas había formulado en su carta de 22 de febrero porque se habían realizado fuera de las etapas procesales previstas en el calendario del Grupo Especial.

1.22. En una comunicación de fecha 24 de febrero de 2017, el Grupo Especial comunicó a las partes lo siguiente:

> El Grupo Especial recuerda que en el párrafo 8 del Procedimiento de trabajo se establece que "puede decidir pronunciarse sobre las solicitudes preliminares en una etapa temprana del procedimiento o, en lugar de ello, puede aplazar su resolución para una etapa posterior del procedimiento". Tras haber analizado detenidamente las comunicaciones que ya se han recibido de las partes, el Grupo Especial no está convencido de que sea adecuado pronunciarse sobre las cuestiones planteadas en la solicitud de resolución preliminar de Tailandia en una etapa temprana del procedimiento. El Grupo Especial informa por la presente a las partes de su decisión de abordar estas cuestiones junto con el fondo del asunto a fin de asegurar que las partes (y los terceros) tengan una oportunidad debidamente amplia de intercambiar opiniones sobre las cuestiones planteadas como parte del procedimiento principal, y aplazará su resolución sobre estas cuestiones hasta que dé traslado del informe.
>
> El Grupo Especial estima que su decisión de aplazar la resolución sobre las cuestiones planteadas en la solicitud de resolución preliminar hasta el traslado del informe deja sin sentido las diversas solicitudes de Filipinas relativas al procedimiento de resolución preliminar, entre otras: i) la solicitud condicional de Filipinas, en su primera comunicación escrita, de que se celebre una audiencia separada sobre las cuestiones planteadas en la solicitud de resolución preliminar; ii) la solicitud de Filipinas, en su carta de 22 de febrero de 2017, de que el Grupo Especial se pronuncie sobre qué cuestiones están comprendidas en el alcance del procedimiento de resolución preliminar; iii) la solicitud adicional de Filipinas de que el Grupo Especial suspenda inmediatamente el plazo relativo a su comunicación de réplica sobre la solicitud de resolución preliminar, en espera de la resolución mencionada *supra*; y iv) la solicitud condicional y subsidiaria de Filipinas de que el Grupo Especial establezca un procedimiento preliminar separado para analizar el "nuevo motivo" presentado por Tailandia en su comunicación de 16 de febrero de 2017.
>
> El Grupo Especial señala que Filipinas formuló, en los párrafos 26-36 de su "objeción de procedimiento", de fecha 22 de febrero de 2017, argumentos sustantivos sobre si las medidas en cuestión constituían una "medida destinada a cumplir". En la medida en que

[41] A petición de las partes, en el calendario y el Procedimiento de trabajo adoptados por el Grupo Especial en el presente procedimiento se estableció que las solicitudes de resolución preliminar se someterían a dos rondas de comunicaciones de las partes. Concretamente, en el calendario se estableció: que las solicitudes de resolución preliminar se formularían el 12 de enero de 2017; que la respuesta de las Filipinas se presentaría el 2 de febrero de 2017; que la comunicación de réplica de Tailandia se presentaría el 16 de febrero de 2017; y que la comunicación de réplica de Filipinas se presentaría el 2 de marzo de 2017.

> Filipinas quiera que el Grupo Especial analice los argumentos sustantivos expuestos en los párrafos 27-36 de su carta, el Grupo Especial invita a Filipinas a que reitere esos argumentos en la comunicación de réplica que tiene previsto presentar el 2 de marzo de 2017.

### 1.3.3 Solicitud de autorización para corregir errores tipográficos en una comunicación

1.23. El 6 de febrero de 2017, Filipinas informó al Grupo Especial de que había identificado una serie de errores tipográficos en su primera comunicación escrita presentada el 1º de febrero de 2017 y solicitó la aprobación del Grupo Especial para presentar una versión revisada de su primera comunicación escrita en la que se corregirían dichos errores. El Grupo Especial invitó a Tailandia a que indicara si tenía alguna objeción a la solicitud de Filipinas. Tailandia indicó que no tenía ninguna objeción. El Grupo Especial invitó a Filipinas a presentar la versión revisada de su primera comunicación escrita, lo que Filipinas hizo el 9 de febrero de 2017.

### 1.3.4 Solicitudes de resolución de procedimiento sobre la relación privilegiada abogado-cliente

1.24. El 9 de mayo de 2017, Tailandia solicitó que el Grupo Especial se abstuviera de pronunciarse sobre las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos. Tailandia solicitó que el Grupo Especial formulase esta resolución como consecuencia de la decisión de Filipinas de incluir, como parte de su segunda comunicación escrita presentada el 12 de abril de 2017, ciertos documentos que incluían "un memorándum confidencial interno del Gobierno tailandés que iba acompañado de asesoramiento jurídico abarcado por la relación privilegiada abogado-cliente dado por los asesores jurídicos de Tailandia en el marco de esta diferencia"[42], relativo a los cargos. Tailandia solicitó asimismo i) que el Grupo Especial ordenara a Filipinas que adoptase las medidas adecuadas para rectificar una incoherencia entre el contenido de una prueba documental conexa y la descripción correspondiente en la segunda comunicación escrita de Filipinas; ii) que, en espera de la decisión del Grupo Especial sobre esta cuestión, el Grupo Especial pospusiera el plazo del 12 de mayo de 2017 para la presentación de la segunda comunicación escrita de Tailandia; y iii) que, una vez que Filipinas hubiese dado su respuesta, se permitiera a Tailandia presentar una comunicación de réplica sobre esta cuestión.

1.25. El 10 de mayo de 2017, el Grupo Especial comunicó a las partes lo siguiente:

> Tailandia no ha explicado por qué es necesario posponer los próximos plazos mientras su solicitud de resolución de procedimiento está pendiente ante el Grupo Especial. Teniendo en cuenta la repercusión que esta prórroga tendría en las etapas posteriores previstas en el calendario, el Grupo Especial rechaza la solicitud de Tailandia de posponer los plazos venideros.
>
> El Grupo Especial desea aclarar y asegurar a Tailandia que, como parte en la diferencia, no tiene ninguna obligación de divulgar, justificar o explicar el asesoramiento jurídico confidencial que haya recibido, ni en su segunda comunicación escrita ni en otras etapas posteriores del presente procedimiento.

1.26. A la luz de la solicitud de Tailandia de que se le permitiera presentar una comunicación de réplica, el Grupo Especial permitió dos rondas de comunicaciones de las partes sobre las cuestiones planteadas en la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia relativa a la comunicación de asesoramiento jurídico abarcado por la relación privilegiada abogado-cliente.[43] En la serie de preguntas escritas enviadas a las partes el 14 de junio de 2017 antes de la reunión sustantiva, el Grupo Especial incluyó varias preguntas dirigida a Tailandia destinadas a aclarar el alcance y los fundamentos jurídicos de sus solicitudes, y pidió la opinión de ambas partes sobre la necesidad de resolver respecto de esta cuestión antes de la celebración de la audiencia. Tailandia posteriormente aclaró que solicitaba no solo que el Grupo Especial se abstuviera de formular constataciones jurídicas sobre las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos, sino también que

[42] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.1.

[43] Concretamente, el Grupo Especial invitó a Filipinas a que presentara su respuesta el 17 de mayo de 2017, a Tailandia a que presentara su comunicación de réplica el 24 de mayo de 2017 y a Filipinas a que presentara su comunicación de réplica el 2 de junio de 2017.

el Grupo Especial excluyera la Prueba documental PHL-150 del expediente.[44] Las partes expresaron opiniones contrarias sobre la necesidad de resolver esta cuestión antes de la reunión.[45]

1.27. Tras un intenso intercambio de argumentos entre las partes acerca de esta cuestión, el 2 de agosto de 2017 el Grupo Especial envió una comunicación en la que notificó a las partes y a los terceros lo siguiente:

> El Grupo Especial ha examinado detenidamente las solicitudes de Tailandia relativas a las cartas ACWL/Comercio, y los argumentos conexos de las partes. El Grupo Especial considera que, en aras de un procedimiento con las debidas garantías y de la sustanciación eficiente del mismo, procede pronunciarse sobre las solicitudes de Tailandia antes de celebrar la reunión sustantiva con las partes. Por la presente, el Grupo Especial informa a las partes de que, por los motivos que se expondrán en el presente informe:
>
> 1. El Grupo Especial considera que Tailandia no ha demostrado que se hayan vulnerado sus debidas garantías procesales, que Filipinas no haya obrado de buena fe o que el Grupo Especial no pueda hacer una evaluación objetiva del asunto, como consecuencia de que Filipinas presentara ante el Grupo Especial las cartas ACWL/Comercio;
>
> 2. Por lo tanto, el Grupo Especial rechaza la solicitud de Tailandia de que, como consecuencia de que Filipinas presentara ante el Grupo Especial las cartas ACWL/Comercio, este debe abstenerse de pronunciarse sobre las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos; y
>
> 3. Por las mismas razones, el Grupo Especial rechaza la solicitud de Tailandia de que el Grupo Especial ordene a Filipinas que retire la Prueba documental PHL-150 y las referencias conexas en la segunda comunicación escrita de Filipinas.

1.28. En la reunión del Grupo Especial celebrada con las partes los días 29 y 30 de agosto de 2017, Tailandia respondió a la declaración inicial de Filipinas reiterando su objeción a la referencia hecha por Filipinas a las cartas ACWL/Comercio. Esto dio lugar a un nuevo intercambio de argumentos sobre esta cuestión entre las partes durante la reunión, y a sus posteriores respuestas a las preguntas y observaciones formuladas.[46]

### 1.3.5 Comunicaciones *amicus curiae*

1.29. El 15 de mayo de 2017, el Grupo Especial recibió una comunicación *amicus curiae*[47] no solicitada de un grupo de asociaciones empresariales de los Estados Unidos.[48] El 17 de mayo de 2017, el Grupo Especial remitió esta comunicación a las partes y a los terceros. El Grupo Especial invitó a las partes a que presentaran cualesquiera observaciones que quisieran formular sobre esta comunicación *amicus curiae* a más tardar el 6 de junio de 2017. El Grupo Especial también señaló que la comunicación hacía referencia a declaraciones anteriores formuladas por varios Miembros que participaban como terceros en este procedimiento. El Grupo Especial indicó que si algún tercero deseaba formular observaciones, podía hacerlo en el contexto de sus comunicaciones escritas previstas para el 24 de mayo de 2017.

1.30. El 30 de mayo de 2017, el Grupo Especial remitió a las partes y a los terceros otras dos comunicaciones *amicus curiae* que había recibido posteriormente, los días 29 de mayo de 2017 y 30

[44] Respuesta de Tailandia a la pregunta 37 b) del Grupo Especial.
[45] Respuestas de las partes a la pregunta 36 del Grupo Especial.
[46] Véanse los párrafos 7.24 y 7.25
[47] El Grupo Especial utiliza la expresión "comunicación *amicus curiae*" para referirse a los diversos documentos que recibió de asociaciones empresariales durante el presente procedimiento.
[48] Esta comunicación, de fecha 12 de mayo de 2017, fue redactada conjuntamente por cuatro asociaciones: el Consejo Empresarial ASEAN-EE.UU. (US-ABC); el Consejo Empresarial Internacional de los Estados Unidos (USCIB); la Asociación Nacional de Fabricantes de los Estados Unidos de América (NAM); y el Consejo Nacional de Comercio Exterior (NFTC).

de mayo de 2017.[49] El Grupo Especial invitó a las partes a que presentaran cualesquiera observaciones que quisieran formular sobre estas comunicaciones a más tardar el 6 de junio de 2017. El Grupo Especial informó a las partes y a los terceros de que, en adelante, cualquier otra comunicación *amicus curiae* que recibiera en este procedimiento sería remitida inmediatamente a las partes y a los terceros. El Grupo Especial indicó que las partes y los terceros podrían, si así lo deseaban, incorporar las observaciones que quisieran formular sobre esos escritos en las declaraciones orales que pronunciasen en la reunión o en sus respuestas a las preguntas.

1.31. Posteriormente, el Grupo Especial recibió otras dos comunicaciones *amicus curiae*, que fueron remitidas a las partes y a los terceros.[50] Filipinas incorporó todas las comunicaciones *amicus curiae* recibidas como pruebas documentales para asegurar que formasen parte del expediente del presente procedimiento.[51]

### 1.3.6 Segundo recurso al párrafo 5 del artículo 21 presentado por Filipinas

1.32. El 4 de julio de 2017, Filipinas solicitó la celebración de consultas adicionales con Tailandia. Este "Segundo recurso de Filipinas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD"[52] se refiere a otro conjunto de cargos penales presentado por el Ministerio Fiscal, el 26 de enero de 2017, contra PMTL y uno de sus trabajadores anteriores (los cargos de 2002-2003).[53] Según la solicitud de celebración de consultas presentada por Filipinas, estos cargos se refieren a 780 entradas de cigarrillos importados por PMTL entre enero de 2002 y agosto de 2003.[54] Las entradas de cigarrillos comprendidas en los cargos presentados el 26 de enero de 2017 son diferentes de las entradas de cigarrillos comprendidas en los cargos que se presentaron el 18 de enero de 2016, y que son objeto de litigio en este primer recurso al párrafo 5 del artículo 21 del ESD.

1.33. El 21 de febrero de 2018, Filipinas presentó una solicitud revisada de celebración de consultas que "reemplaza y sustituye" a la solicitud de celebración de consultas de fecha 4 de julio de 2017.[55] Según esta solicitud revisada de celebración de consultas, las medidas objeto del "Segundo recurso de Filipinas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD" incluyen tanto los cargos de 2002-2003 como determinados avisos de determinación revisados por pago insuficiente de impuestos y derechos sobre 1.052 entradas de cigarrillos importados entre 2001-2003.[56]

1.34. Los cargos de 2002-2003 fueron presentados el 26 de enero de 2017, aproximadamente seis meses después del establecimiento del presente Grupo Especial sobre el cumplimiento. Según la solicitud revisada de celebración de consultas presentada por Filipinas, PMTL recibió los 1.052 avisos de determinación en cuestión el 29 de noviembre de 2017. Filipinas no ha solicitado en ningún momento del presente procedimiento que este Grupo Especial sobre el cumplimiento se pronuncie sobre los cargos de 2002-2003 o los 1.052 avisos de determinación. En la fecha del traslado del informe definitivo a las partes, el "Segundo recurso de Filipinas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD" no había avanzado más allá de la fase de las consultas. En consecuencia, ni los cargos

[49] El 29 de mayo de 2017, el Grupo Especial recibió una comunicación *amicus curiae*, de fecha 9 de mayo de 2017, de la Asociación Europea para la Empresa y el Comercio (EABC). El 30 de mayo de 2017, el Grupo Especial recibió una comunicación *amicus curiae*, de fecha 16 de mayo de 2017, del Consejo de Asia Pacífico de Cámaras de Comercio americanas (APCAC).

[50] El 8 de junio de 2017, el Grupo Especial recibió una comunicación, de fecha 12 de mayo de 2017, del Consejo Empresarial ASEAN-UE (EU-ABC). El 12 de junio de 2017, el Grupo Especial recibió una comunicación, de fecha 24 de mayo de 2017, de la Cámara de Comercio Europea de Filipinas (ECCP).

[51] Comunicaciones *amicus curiae* - EABC, US-ABC, USCIB, NAM, NFTC y APCAC (Prueba documental PHL-188); y comunicaciones *amicus curiae* - EU-ABC y ECCP (Prueba documental PHL-189).

[52] WT/DS371/21.

[53] Como sucedió con la solicitud inicial de celebración de consultas, la solicitud de celebración de consultas presentada por Filipinas en el contexto de este segundo recurso al párrafo 5 del artículo 21 se hizo de conformidad con el artículo 4 y el párrafo 5 del artículo 21 del ESD, el párrafo 1 del artículo XXII del GATT de 1994, el artículo 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el párrafo 1 del Acuerdo sobre la secuencia.

[54] Según la primera comunicación escrita de Filipinas, 205 de las 210 entradas objeto de la Resolución de la Junta de Apelación en litigio en el presente procedimiento también están comprendidas en los cargos presentados en enero de 2017. (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 51 (donde se hace referencia al Tribunal Penal, cargos, Asunto Black Nº Or. 232/2560, 26 de enero de 2017 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-14-B)).

[55] WT/DS371/21/Rev.1, página 1.

[56] Según la solicitud revisada de celebración de consultas presentada por Filipinas, 208 de las 210 entradas objeto de la Resolución de la Junta de Apelación en litigio en el presente procedimiento también están comprendidas en estos avisos de determinación. (WT/DS371/21/Rev.1, párrafo 9).

de 2002-2003 ni los 1.052 avisos de determinación son una medida en litigio en este primer recurso al párrafo 5 del artículo 21 del ESD.

### 1.3.7 Solicitud de autorización para formular observaciones sobre las observaciones relativas al proyecto de parte expositiva del informe del Grupo Especial

1.35. El 15 de noviembre de 2017, las partes presentaron sus observaciones relativas al proyecto de parte expositiva del informe del Grupo Especial de acuerdo con el calendario adoptado por el Grupo Especial. El 17 de noviembre de 2017, Filipinas solicitó autorización para formular observaciones sobre las observaciones que Tailandia había hecho respecto del proyecto de parte expositiva del informe del Grupo Especial. El Grupo Especial invitó a Tailandia a exponer sus opiniones sobre la solicitud de Filipinas y, tras ello, el 20 de noviembre de 2017, Tailandia comunicó su objeción a la solicitud de Filipinas.

1.36. El 22 de noviembre de 2017, el Grupo Especial comunicó a las partes lo siguiente:

> [E]l informe provisional, cuyo traslado a las partes está previsto el 8 de enero de 2018, incorporará la parte expositiva del informe y cualesquiera cambios realizados en esta a la luz de las observaciones de las partes sobre el proyecto de parte expositiva del informe del Grupo Especial. El Grupo Especial señala que, cuando las partes presenten sus peticiones de reexamen de aspectos concretos del informe provisional el 29 de enero de 2018, podrán pedir al Grupo Especial que vuelva a examinar cualesquiera cambios que se hayan realizado en la parte expositiva del informe. En consecuencia, el Grupo Especial no considera necesario que las partes formulen observaciones sobre las observaciones de la otra parte relativas al proyecto de parte descriptiva antes del traslado del informe provisional o aparte de sus peticiones de reexamen de aspectos concretos del informe provisional. Por lo tanto, el Grupo Especial rechaza la solicitud de Filipinas.

## 2 ASPECTOS FÁCTICOS

### 2.1 Introducción

2.1. En esta sección se describen brevemente las actividades de entidades pertinentes, con inclusión de las empresas extranjeras y nacionales que participan en el mercado tailandés de cigarrillos y los organismos gubernamentales tailandeses competentes. Después, se exponen brevemente las medidas en litigio, con referencia a hechos que no son objeto de controversia. Los hechos detallados, incluidos los antecedentes y el contenido de las medidas impugnadas, se exponen con más detenimiento en el contexto de las constataciones que figuran en la sección 7 del presente informe.

### 2.2 PMTL y los organismos gubernamentales tailandeses competentes

2.2. PMTL opera en Tailandia como sucursal de una empresa estadounidense.[57] PMTL importa y distribuye en Tailandia marcas de cigarrillos Philip Morris, entre otras, las marcas *Marlboro* y *L&M*. PMTL es el importador en Tailandia exclusivo de cigarrillos Philip Morris, que distribuye a mayoristas y minoristas.[58] PMTL actualmente importa casi todos sus cigarrillos de un proveedor vinculado radicado en Filipinas, PMPMI.[59] Anteriormente, PMTL importaba cigarrillos de un proveedor vinculado radicado en Indonesia, Philip Morris Indonesia (PM Indonesia), y algunas de las medidas en litigio en la presente diferencia, incluidas en particular las medidas relacionadas con la Resolución de la Junta de Apelación de noviembre de 2012, se refieren a importaciones que se realizaron cuando PMTL importaba cigarrillos de PM Indonesia. En noviembre de 2016, la cuota de mercado de las marcas de PMTL en Tailandia era del 19%.[60]

[57] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, nota 293; y primera comunicación escrita de Filipinas, nota 1.

[58] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 254.

[59] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 2.

[60] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 36 (donde se hace referencia a A C Nielsen, *Retail Index (Thailand*), datos a noviembre de 2016).

2.3. El Monopolio de Tabacos de Tailandia (TTM) es propiedad del Ministerio de Hacienda de Tailandia, quien también lo administra, y es el único productor nacional de cigarrillos. TTM disfruta de una cuota de mercado predominante del 76,14%.[61]

2.4. El Departamento de Aduanas de Tailandia, que forma parte del Ministerio de Hacienda de Tailandia, es el organismo autorizado por la legislación tailandesa para determinar el valor de las mercancías a efectos aduaneros.[62] La Junta de Apelación, autoridad dependiente del Departamento de Aduanas, entiende de los recursos planteados por los importadores o exportadores en relación con las decisiones iniciales de valoración en aduana adoptadas por el Departamento de Aduanas.[63]

2.5. El Departamento de Investigaciones Especiales de Tailandia (DSI) y el Ministerio Fiscal son organismos diferentes dentro del Gobierno central con responsabilidades relacionadas con la investigación y el procesamiento por delitos. Sus respectivos mandatos abarcan la investigación y el procesamiento por delitos en el marco del artículo 27 de la Ley de Aduanas de Tailandia, que tipifica los actos "destinados a eludir o tratar de eludir el pago ... de cualesquiera derechos ... con la intención de evadir el impuesto estatal de Su Majestad el Rey que deben pagarse por las mercancías".[64] El DSI es una dependencia del Ministerio de Justicia que desempeña funciones de investigación.[65] El Ministerio Fiscal es responsable del procesamiento por delitos.

2.6. El Departamento de la Recaudación tributaria de Tailandia, que también forma parte del Ministerio de Hacienda, es responsable de la administración y recaudación de diversos tipos de impuestos, incluido el IVA.[66]

## 2.3 Las medidas impugnadas en el presente procedimiento

2.7. Las medidas en litigio en el presente procedimiento sobre el cumplimiento incluyen las siguientes:

a. la Resolución de la Junta de Apelación, incluidos:

   i. varios aspectos sustantivos de la determinación de valoración en aduana que figura en la Resolución de la Junta de Apelación de 16 de noviembre de 2012;

   ii. varios aspectos de procedimiento relativos a la Resolución de la Junta de Apelación, incluida la supuesta omisión por la Junta de Apelación, antes de la publicación de dicha Resolución, de comunicar a PMTL sus razones para creer que la vinculación entre el comprador y el vendedor había influido en el precio y de dar a PMTL la oportunidad de contestar a estas razones, y la supuesta omisión por la Junta de Apelación, después de la publicación de la Resolución de la Junta de Apelación, de presentar por escrito a PMTL las razones o una explicación del método según el cual se determinó el valor en aduana; y

   iii. los 180 avisos de determinación revisados publicados en enero de 2013 de conformidad con la Resolución de la Junta de Apelación de 16 de noviembre de 2012.

[61] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 36 (donde se hace referencia a TTM, Informe anual, 2015 (inglés y tailandés) (Prueba documental PHL-3), página 7).
[62] Respuesta de Tailandia a la pregunta 48 b) del Grupo Especial.
[63] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 84 y 441; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 351-353 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia en el procedimiento inicial, párrafo 289; y a la declaración inicial de Tailandia en la segunda reunión del Grupo Especial en el procedimiento inicial, párrafos 95 y 96); respuesta de Filipinas a la pregunta 28 del Grupo Especial.
[64] Artículo 27 de la Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926) (modificada como (Nº 22) E.B. 2557 (2014)) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-34-B). Tailandia también presentó la Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926) y su traducción al inglés como Pruebas documentales THA-3-A y THA-3-B. En respuesta a una pregunta de Grupo Especial, Tailandia posteriormente confirmó que el Grupo Especial había entendido correctamente que Tailandia no había impugnado la traducción al inglés del artículo 27 presentada por Filipinas como Prueba documental PHL-34-B. Véase la nota 980 *infra*.
[65] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 465.
[66] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, nota 942.

b. Los cargos, con inclusión de:

   i. varios aspectos sustantivos de la determinación de valoración en aduana supuestamente incluida en los cargos; y

   ii. la supuesta revelación por Tailandia a los medios de comunicación tailandeses de los valores de transacción declarados con respecto a las entradas abarcadas por los cargos.

c. medidas relacionadas con la prescripción de notificación relativa a la base del IVA aplicable a los importadores de cigarrillos, incluidas:

   i. la prescripción de notificación, derivada de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, que obliga a los importadores de cigarrillos a notificar, en junio de cada año, el precio medio real de mercado válido en la fecha de notificación; y

   ii. la omisión por Tailandia de publicar la norma que supuestamente ha adoptado por la que se permite que se notifique el precio de venta al por menor recomendado como sustituto del precio medio real de mercado.

## 3 SOLICITUDES DE CONSTATACIONES Y RECOMENDACIONES FORMULADAS POR LAS PARTES

3.1. Con respecto al primer conjunto de medidas impugnadas por Filipinas, relacionadas con la Resolución de la Junta de Apelación, Filipinas solicita al Grupo Especial que constate que:

a. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar los valores de transacción declarados de PMTL sin un fundamento válido, y en particular que:

   i. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no examinar debidamente las circunstancias de la venta de los cigarrillos a PMTL porque la Junta de Apelación comparó las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con un rango de tasas de beneficios y gastos generales de referencia utilizando un grupo industrial de comparación erróneo, utilizó métodos erróneos para establecer el rango de beneficios y gastos generales de referencia, y siguió un enfoque erróneo para realizar la comparación entre las tasas de PMTL y el rango de tasas de beneficios y gastos generales de referencia; y

   ii. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no comunicar a PMTL sus razones para creer que la vinculación había influido en el precio y al no dar a PMTL oportunidad para contestar.

b. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al aplicar el método deductivo para determinar un valor en aduana alternativo y, en particular que:

   i. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) i) del artículo 5 al no deducir una cantidad adecuada respecto de los beneficios y gastos generales;

   ii. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) ii) del artículo 5 al no deducir una cantidad adecuada respecto de los gastos de transporte; y

   iii. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 al no deducir una cantidad adecuada respecto de los impuestos provinciales pagaderos.

c. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no comunicar suficientes razones para su fallo; y

d. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar una explicación el método según el cual se había determinado el valor en aduana.

3.2. Tailandia solicita que el Grupo Especial rechace las alegaciones de Filipinas y constate que:

a. la Junta de Apelación estableció un método razonable para comparar las tasas de beneficios y gastos generales al determinar si la vinculación entre PMTL y el exportador había influido en el precio, y Filipinas no ha demostrado que la aplicación por la Junta de Apelación del método en los hechos y circunstancias del asunto fuese irrazonable y, por lo tanto, sus alegaciones al amparo de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana deberían rechazarse;

b. la Junta de Apelación determinó razonablemente las cuantías a deducir respecto de los beneficios y gastos generales, los impuestos provinciales y los gastos de transporte al determinar el valor en aduana revisado, y Filipinas no ha demostrado que el enfoque de la Junta de Apelación en los hechos y circunstancias del asunto fuese irrazonable y, por lo tanto, sus alegaciones al amparo del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana deberían rechazarse; y

c. la Resolución de la Junta de Apelación cumplía las prescripciones del párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no estaba sujeta a las prescripciones de procedimiento adicionales de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 o el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y en el caso de que la Junta de Apelación estuviese sujeta a lo dispuesto en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 y el artículo 16, cumplía esas prescripciones.

3.3. Con respecto al segundo conjunto de medidas impugnadas por Filipinas, relacionadas con los cargos, Filipinas solicita que el Grupo Especial constate que:

a. los cargos son incompatibles con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque rechazan los valores de transacción declarados de PMTL sin un fundamento válido y, en particular que el Ministerio Fiscal actuó de manera incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no examinar debidamente las circunstancias de la venta de los cigarrillos a PMTL porque el Ministerio Fiscal se basó en una comparación inválida entre los precios de importación de PMTL y los precios de compra libres de derechos de King Power, en la medida en que el Ministerio Fiscal se basó en los otros motivos mencionados en el Memorándum de Alegación s de abril de 2009 del DSI que eran igualmente inválidos, y el Ministerio Fiscal estableció distinciones arbitrarias entre las entradas que fueron incluidas en los cargos y las que fueron excluidas;

b. los cargos infringen los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 2 y/o los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al tratar indebidamente los precios de compra de King Power como valores de transacción de mercancías "idénticas" o "similares", teniendo en cuenta la manera en que estos términos se definen en los apartados a) y b) del párrafo 2 del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana; y

c. Tailandia infringió el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar indebidamente información comercial confidencial relacionada con los cargos, que PMTL había suministrado a los efectos de valoración en aduana.

3.4. Tailandia solicita que el Grupo Especial rechace las alegaciones formuladas por Filipinas y constate que:

a. el Grupo Especial debería abstenerse de pronunciarse sobre las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos como consecuencia de la decisión de Filipinas de someter al Grupo Especial documentos confidenciales, incluido asesoramiento jurídico confidencial abarcado por la relación privilegiada abogado-cliente que Tailandia recibió de sus asesores jurídicos en el marco de la presente diferencia;

b. Filipinas tiene vedado impugnar los cargos en el presente procedimiento sobre el cumplimiento porque impugnó fundamentalmente la misma medida en la diferencia inicial y no estableció *prima facie* la existencia de incompatibilidad con las normas de la OMC;

c. los cargos no tienen un "vínculo [suficientemente] estrecho" con las cuestiones abarcadas por las recomendaciones y resoluciones del OSD o la Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012 y, por lo tanto, no son una "medida destinada a cumplir" las recomendaciones y resoluciones del OSD en el sentido del párrafo 5 del artículo 21 del ESD;

d. los cargos son una cuestión que no está "madura" para resolución, ya que constituyen meramente una alegación de un comportamiento delictivo y no una sentencia del Tribunal Penal;

e. contrariamente a la lectura errónea que hace Filipinas, los cargos constituyen de hecho una alegación de fraude aduanero por parte de PMTL y las referencias a los precios de King Power que figuran en el anexo adjunto solo sirven para establecer una posible referencia para una multa en caso de condena y, por consiguiente, los artículos 1, 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no son aplicables porque los cargos no determinan "el valor de las mercancías a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem*" en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no son una medida adoptada por la "Administración de Aduanas" y ninguna disposición del Acuerdo sobre Valoración en Aduana reglamenta la manera en que los Miembros de la OMC pueden llevar a cabo procedimientos penales para abordar el fraude aduanero;

f. aun en el caso de que el Grupo Especial aceptase la posición de Filipinas de que los cargos están comprendidos en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y son incompatibles con las disposiciones de dicho Acuerdo, Tailandia sostiene que esta incompatibilidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana está justificada al amparo de las excepciones generales previstas en los apartados a) y d) del artículo XX del GATT de 1994; y

g. Filipinas no ha demostrado que Tailandia infringiera el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar los valores de transacción de PMTL a los medios de comunicación.

3.5. Con respecto al tercer conjunto de medidas impugnadas por Filipinas, relacionadas con la prescripción que obliga a los importadores a notificar el precio medio real de mercado de los cigarrillos en la fecha de notificación a los efectos de determinar la base del IVA, Filipinas solicita al Grupo Especial que constate que:

a. el hecho de que Tailandia no haya publicado la norma general de que los importadores de cigarrillos pueden notificar los precios de venta al por menor recomendados prevista en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, en vez de los precios medios reales de mercado, constituye una infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994;

b. la prescripción prevista en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 que obliga a los importadores de cigarrillos a notificar los precios medios reales de mercado de los cigarrillos en la fecha de notificación infringe el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al conceder a los cigarrillos importados un trato menos favorable que a los cigarrillos nacionales similares; y

c. la prescripción prevista en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 que obliga a los importadores de cigarrillos a notificar los precios medios reales de mercado infringe el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al imponer a dichos importadores una prescripción de notificación irrazonable.

3.6. Con respecto al tercer conjunto de medidas impugnadas por Filipinas, Tailandia solicita que el Grupo Especial rechace las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 1 del artículo X, el párrafo 4 del artículo III y el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 porque todas

ellas están basadas en una descripción inexacta del funcionamiento de las normas tailandesas relativas al IVA y, en particular, que:

a. Filipinas no ha demostrado que la aceptación por el Departamento de Recaudación Tributaria de Tailandia de los precios de venta al por menor recomendados para cumplir la prescripción prevista en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 a efectos de notificar la base del IVA sea una norma de aplicación general comprendida en el alcance del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994;

b. Filipinas no ha demostrado que la prescripción de notificación prevista en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 conceda a los cigarrillos importados un "trato menos favorable" en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994; y

c. Filipinas no ha demostrado que la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 prevean la "aplicación" de leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones del tipo que se describe en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994, y la alegación de Filipinas relativa a una aplicación "irrazonable" se basa en la idea errónea de que el cumplimiento de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 no puede lograrse sin contravenir las leyes tailandesas en materia de competencia tailandesa.

3.7. Filipinas solicita que, de conformidad con el párrafo 1 del artículo 19 del ESD, el Grupo Especial "reitere la recomendación de que el OSD solicite a Tailandia que ponga sus medidas en conformidad con las obligaciones que le corresponden en virtud de los acuerdos abarcados".[67]

3.8. Tailandia solicita que el Grupo Especial rechace en su totalidad las alegaciones formuladas por Filipinas en la presente diferencia.

## 4 ARGUMENTOS DE LAS PARTES

4.1. Los argumentos de las partes están reflejados en los resúmenes que proporcionaron al Grupo Especial de conformidad con el párrafo 23 del Procedimiento de trabajo adoptado por este (véase el anexo B).

## 5 ARGUMENTOS DE LOS TERCEROS

5.1. Los argumentos de Australia, el Canadá, los Estados Unidos, el Japón y la Unión Europea están reflejados en sus resúmenes, proporcionados de conformidad con el párrafo 24 del Procedimiento de trabajo adoptado por el Grupo Especial (véase el anexo C). China, la Federación de Rusia y Singapur no presentaron argumentos escritos u orales al Grupo Especial.

## 6 REEXAMEN INTERMEDIO

### 6.1 Introducción

6.1. El 8 de enero de 2018, el Grupo Especial dio traslado de su informe provisional a las partes. El 29 de enero de 2018, Filipinas y Tailandia presentaron por escrito sendas peticiones para que el Grupo Especial reexaminara determinados aspectos del informe provisional. El 19 de febrero de 2018, cada parte presentó observaciones sobre las peticiones de reexamen de la otra parte. Ninguna de las partes solicitó que se celebrara una reunión de reexamen intermedio.

6.2. De conformidad con el párrafo 3 del artículo 15 del ESD, en la presente sección del informe se expone nuestra respuesta a las peticiones de reexamen de aspectos concretos del informe formuladas por las partes en la etapa intermedia de reexamen. Analizamos a continuación las peticiones de modificaciones sustantivas presentadas por las partes, siguiendo el orden de las secciones y párrafos a los que se refieren las peticiones.

6.3. Además de las peticiones sustantivas que se analizan *infra*, se han introducido en el informe varias correcciones o mejoras de carácter tipográfico o editorial, con inclusión, sin carácter

[67] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 857; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 802.

exhaustivo, de las sugeridas por las partes en las observaciones formuladas en la etapa intermedia de reexamen. Las dos partes identificaron varios casos en que podría mejorarse la redacción para aumentar la claridad o precisión, respecto a los cuales la otra parte no formuló objeciones. En esos casos hemos efectuado las mejoras de redacción solicitadas y en aras de la brevedad nos abstenemos de enumerarlas a continuación.

6.4. Como consecuencia de la adición de varios párrafos y notas de pie de página nuevos en respuesta a las observaciones de las partes sobre el informe provisional, la numeración de los párrafos y notas del informe definitivo es distinta de la del informe provisional. El análisis que figura a continuación se remite a la numeración del informe definitivo.

### 6.2 Parámetros generales que orientan nuestro análisis de las solicitudes de constataciones adicionales sobre determinados argumentos y cuestiones formuladas por las partes

6.5. Ambas partes han solicitado que abordemos determinados argumentos o cuestiones que no son estrictamente necesarios para resolver la diferencia a la luz de las constataciones que hemos formulado. Consideramos conveniente exponer sucintamente los parámetros generales que orientan nuestro análisis de esas solicitudes.

6.6. Por una parte, encontramos orientación en la declaración del Órgano de Apelación de que "un grupo especial no tiene la obligación de examinar todos y cada uno de los argumentos formulados por las partes en apoyo de sus respectivos puntos de vista, siempre que lleve a cabo una evaluación objetiva del asunto que se le haya sometido, de conformidad con el artículo 11 del ESD".[68] Consideramos que el razonamiento en favor de aplicar el principio de economía procesal respecto de argumentos concretos puede ser especialmente convincente en situaciones en que esos argumentos solo equivalen a nuevas razones que, de ser aceptadas, darían lugar a la misma conclusión a la que ya ha llegado el grupo especial con respecto a una alegación, defensa, o alguno de sus elementos. Por ejemplo, el Grupo Especial en el procedimiento inicial explicó lo siguiente:

> Filipinas ha hecho una alegación al amparo del párrafo 1 del artículo 7 sobre la base de dos conjuntos de argumentos. Teniendo en cuenta estas consideraciones y en la medida en que, en las secciones siguientes, examinamos y hacemos una constatación con respecto a la alegación de Filipinas en virtud del párrafo 1 del artículo 7 basada en la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir las tres partidas en cuestión, no estimamos que sea necesario examinar la misma alegación basada en otro conjunto de argumentos.[69]

6.7. Por otra parte, entendemos que es posible que la aplicación del principio de economía procesal, ya se aplique al nivel de alegaciones o de determinados argumentos, redunde en perjuicio de una enunciación clara por el grupo especial de las normas pertinentes de la OMC.[70] Además, decidir no pronunciarse sobre argumentos o cuestiones que no sean estrictamente necesarios en vista de otras constataciones que formule un grupo especial podría socavar el objetivo de lograr la pronta solución de la diferencia en la medida en que esto restrinja la capacidad del Órgano de Apelación de completar el análisis en caso de que posteriormente revoque las demás constataciones del grupo especial[71], o en la medida en que cree incertidumbre con respecto a las obligaciones de aplicación del demandado.[72] Por estas razones, los grupos especiales no tienen vedado pronunciarse sobre argumentos o cuestiones que no sean estrictamente necesarios para resolver la diferencia a la luz de sus demás constataciones, y pueden considerar que hay razones convincentes para hacerlo respecto de determinadas cuestiones. Por ejemplo, el Grupo Especial inicial decidió examinar

[68] Informe del Órgano de Apelación, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 125 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Productos avícolas*, párrafo 135).

[69] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.304.

[70] Informe del Órgano de Apelación, *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafo 213.

[71] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Atún II (México)*, párrafo 405; y *CE - Productos derivados de las focas*, párrafo 5.67.

[72] Informe del Órgano de Apelación, *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafo 215.

determinadas explicaciones *ex post facto* presentadas por el demandado a efectos de argumentación, con el fin de ayudar a "resolver la diferencia entre las partes".[73]

6.8. Al decidir si examinamos determinados argumentos o cuestiones controvertidas que no son estrictamente necesarios para resolver la diferencia en vista de nuestras demás constataciones, hemos buscado un equilibrio entre las consideraciones de economía procesal y los intereses igualmente importantes de contribuir a la aclaración de las normas de la OMC y ayudar a las partes a llegar a una pronta solución de la diferencia.

### 6.3 Parte expositiva

6.9. Observamos que en la sección 1.3.6 del informe se presenta una breve descripción fáctica del "Segundo recurso de Filipinas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD", con el fin de distinguir las medidas en litigio en el presente procedimiento. Esta sección del informe se incluyó en el informe provisional del que se dio traslado a las partes el 8 de enero de 2018, y la descripción que contenía se basaba en la solicitud de celebración de consultas presentada por Filipinas el 4 de julio de 2017. El 21 de febrero de 2018, dos días después de la última oportunidad de las partes de presentar observaciones sobre el informe provisional, Filipinas presentó una solicitud de celebración de consultas revisada en relación con el "Segundo recurso de Filipinas al párrafo 5 del artículo 21 del ESD", que "reemplaza y sustituye" a la solicitud que había presentado el 4 de julio de 2017.[74] Hemos revisado la breve descripción fáctica que figura en la sección 1.3.6 para reflejar la solicitud de celebración de consultas revisada presentada el 21 de febrero de 2018.

### 6.4 Las cartas ACWL/Comercio y la relación privilegiada abogado-cliente

6.10. Tailandia sostiene que el **párrafo 7.47** responde a un argumento que no esgrimió, por cuanto da a entender que Tailandia adujo que un Miembro demandado puede tener derecho a negarse a facilitar información marcada como "confidencial". A este respecto, Tailandia recuerda que su argumento se refiere a documentos que están marcados "confidencial" e incluyen información protegida por la relación privilegiada abogado-cliente. En estas circunstancias, Tailandia solicita al Grupo Especial que, o bien suprima el párrafo 7.47 o, como mínimo, aclare que el Grupo Especial no pretende dar a entender que un Miembro pueda ser obligado a entregar información abarcada por la relación privilegiada abogado-cliente que no se haya divulgado de otro modo. Filipinas no se opone a que se modifique la tercera frase del párrafo 7.47 para reflejar la posición de Tailandia de que su argumento fue que un Miembro debe consentir en el uso de información que designa como confidencial y está *abarcada por la relación privilegiada abogado-cliente*, pero considera que se debe mantener el párrafo 7.47, ya que sigue siendo válida la observación que hace el Grupo Especial en el párrafo. Hemos revisado el párrafo 7.47 para reflejar las observaciones de las partes.

### 6.5 La resolución de la Junta de Apelación

6.11. Filipinas señala que el Grupo Especial utiliza indistintamente las expresiones "Administración de Aduanas" y "autoridad aduanera" a lo largo del informe y pregunta si el Grupo Especial preferiría adoptar sistemáticamente la expresión "Administración de Aduanas" a lo largo del informe. Tailandia no formula ninguna observación sobre la solicitud de Filipinas. Al considerar esta solicitud, señalamos lo siguiente: el Grupo Especial inicial parece haber empleado indistintamente las expresiones "Administración de Aduanas" y "autoridad aduanera" para describir a entidades que llevan a cabo la valoración en aduana en el sentido del Acuerdo sobre Valoración en Aduana[75]; en el procedimiento inicial el Órgano de Apelación utilizó la expresión "autoridad aduanera" para referirse a esas entidades[76]; la propia Filipinas ha utilizado indistintamente las expresiones en el curso de las presentes actuaciones[77]; y algunas de las cuestiones planteadas por las partes se refieren al alcance de la expresión "Administración de Aduanas" tal como figura explícitamente en determinadas disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[78] Por consiguiente, no consideramos que

[73] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.365.
[74] Documento WT/DS371/21/Rev.1, página 1.
[75] Véase en general el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*.
[76] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 208-209.
[77] Véanse en general la primera y la segunda comunicaciones escritas de Filipinas.
[78] Véanse, por ejemplo, los párrafos 7.258, 7.269 a 7.271, 7.419 y 7.420 *infra*.

nuestra utilización de la expresión "autoridad aduanera" sea inapropiada o injustificada y rechazamos la solicitud de Filipinas.

6.12. Filipinas subraya que, en el curso del procedimiento, Tailandia afirmó que "el Grupo Especial debería aplicar la misma norma de examen por la que se rigen los grupos especiales en las diferencias planteadas en el marco del Acuerdo Antidumping, a saber, el párrafo 6 del artículo 17 de ese Acuerdo".[79] Filipinas señala que, al tratar la norma de examen en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en los **párrafos 7.85** a **7.87**, el Grupo Especial no examinó expresamente al argumento de Tailandia. A juicio de Filipinas, examinar este argumento aclararía la norma de examen pertinente para la constatación de hechos en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tailandia no formula observaciones sobre la solicitud de Filipinas. De acuerdo con la solicitud de Filipinas, hemos añadido el párrafo 7.110 para tratar esta cuestión.

6.13. Filipinas observa que la última frase del **párrafo 7.141** relativo al análisis realizado por el Grupo Especial de si las tasas de beneficios y gastos generales de empresas incluidas en el grupo industrial se obtuvieron respecto de ventas de mercancías de la misma clase o especie que las vendidas por PMTL, se refiere a una comparación entre productos, y a una comparación entre empresas, y utiliza la expresión "comparación adecuada". Filipinas propone, en primer lugar, que se aclare que el método pertinente entraña una comparación con las tasas de beneficios y gastos generales obtenidas (por una empresa) en las ventas de determinados *productos*, y no una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales obtenidas por *empresas* que venden esos productos. También propone que el Grupo Especial aclare su utilización de la expresión "comparación adecuada". Tailandia no formula ninguna observación sobre la solicitud de Filipinas. En aras de la claridad, hemos revisado la última frase del párrafo 7.141.

6.14. Tailandia solicita que el Grupo Especial revise determinados aspectos del **párrafo 7.154**, así como el **párrafo 7.155**, relativos a otros métodos que la Junta de Apelación podría haber utilizado para examinar las circunstancias de la venta. Sostiene que estos párrafos caracterizan erróneamente los argumentos de las partes, dado que Filipinas no ha aducido que la Junta de Apelación estuviera obligada a demostrar que no pudo utilizar otros métodos y, a juicio de Tailandia, no está claro que recayera en Tailandia la carga de demostrar si la Junta de Apelación efectivamente lo hizo. Tailandia solicita al Grupo Especial que suprima o revise estos párrafos. Filipinas se opone a la solicitud de Tailandia, aduciendo que el Grupo Especial no dijo que la Junta de Apelación "debería" haber utilizado un método diferente, sino más bien que "podría" haber utilizado otros métodos, y esta declaración se hizo en respuesta al propio argumento de Tailandia de que el enfoque de la Junta de Apelación fue razonable habida cuenta de las dificultades de aplicar el método elegido. Filipinas señala también que estos párrafos tienen debidamente en cuenta el propio argumento de Filipinas de que "si la Junta de Apelación sintió que se enfrentaba a dificultades con el enfoque que había decidido adoptar, había disponibles otras opciones".[80] Al examinar la solicitud de Tailandia, observamos que en los párrafos en cuestión se aborda el argumento de Tailandia de que el examen que hizo la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta fue razonable teniendo en cuenta las dificultades de hacer una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales para examinar esas circunstancias. En los párrafos pertinentes se indica que una consideración pertinente que se debe tener en cuenta es el "grado en que los problemas con que tropezó la Junta de Apelación podían haberse evitado aplicando un método distinto". A este respecto, no estimamos pertinente que un método o enfoque concreto sea, *en principio*, un medio adecuado de llevar a cabo un examen de las circunstancias de la venta. En la medida en que vale la pena repetirlo, subrayamos que el hecho de que un método determinado sea un método válido en principio no faculta a la autoridad aduanera para aplicar ese método sin tener en cuenta si su aplicación en las *circunstancias concretas* de una decisión específica sería adecuada para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio. Señalamos además que no formulamos ninguna constatación de incompatibilidad exclusivamente sobre la base de las dificultades a que se enfrentó la Junta de Apelación, ni "exigimos" que la Junta de Apelación examine todos los métodos posibles. Antes bien, nuestro análisis del examen que hizo la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta se basa en una evaluación general que tiene

[79] Petición de reexamen del informe provisional presentada por Filipinas, párrafo 19 (donde se cita la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.12).

[80] Observaciones de Filipinas sobre la petición de reexamen del informe provisional presentada por Tailandia, párrafo 14 (donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 142 y 150-153; y a la respuesta de Filipinas a la pregunta 9 del Grupo Especial).

en cuenta tanto las dificultades a que se enfrentó la Junta de Apelación como las medidas que adoptó para resolverlas. Por consiguiente, rechazamos la solicitud de Tailandia.

6.15. Por su parte, Filipinas señala que en el **párrafo 7.154** el Grupo Especial se limita a identificar un único método alternativo que podría haber utilizado la Junta de Apelación. Filipinas solicita que el Grupo Especial amplíe o revise su descripción de los posibles métodos alternativos, teniendo en cuenta determinadas limitaciones a la aplicación del método del valor reconstruido en Tailandia. Filipinas sugiere otros métodos alternativos que, a su juicio, son más pertinentes. Tailandia se opone a la solicitud de Filipinas, reiterando su argumento de que se deben eliminar estas referencias a métodos alternativos, dado que las partes no han esgrimido argumentos sobre esta cuestión. Tailandia aduce también que Filipinas introduce nuevos argumentos y pruebas en el contexto de esta solicitud y que está solicitando constataciones fácticas adicionales con respecto a TTM. En cuanto al argumento de Tailandia de que el análisis del Grupo Especial va más allá del alcance de los argumentos de las partes, consideramos que ese análisis refleja con imparcialidad el argumento de Filipinas de que las "dificultades de la Junta de Apelación se debieron a ella misma" y de que si la comparación no podía satisfacer las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la "Junta de Apelación debería haber estudiado un método de prueba distinto".[81] Con respecto a los demás argumentos de Tailandia, insistimos en que, como se explica *supra*, el Grupo Especial no formula ninguna constatación de incompatibilidad con respecto a la decisión de la Junta de Apelación de utilizar una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales para examinar las circunstancias de la venta, sino que examina si la aplicación por la Junta de Apelación del método que eligió satisface las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1. Teniendo eso presente, consideramos que la sugerencia de Filipinas es útil y hemos revisado en consecuencia el párrafo 7.154. Hacemos hincapié a este respecto en que las pequeñas modificaciones que hemos hecho no alteran ni amplían de ningún modo el fondo de nuestras constataciones, tal como figuran en el informe provisional.

6.16. Filipinas está de acuerdo con la conclusión del Grupo Especial que figura en el **párrafo 7.171** de que una autoridad debe comunicar al importador su exclusión de una empresa del grupo de comparación sobre la base de que se trata de una empresa que registra pérdidas. No obstante, considera que una Administración de Aduanas o un tribunal administrativo encuadrado en ella pueden tener acceso a información sobre empresas privadas que los importadores no tienen, y por consiguiente sugiere que las constataciones del Grupo Especial reflejen la naturaleza del proceso consultivo, y que la carga que recae en el importador dependerá de las circunstancias concretas del cada caso (entre ellas si la información pertinente está en poder del importador o de la autoridad). Tailandia objeta la solicitud de Filipinas basándose en que el análisis del Grupo Especial es completo y la revisión es innecesaria y va más allá del alcance del razonamiento del Grupo Especial. Con el fin de resolver toda ambigüedad no pretendida, hemos introducido revisiones de menor importancia en el párrafo 7.171 y hemos añadido una nota a ese párrafo.

6.17. Tailandia solicita que se revise el **párrafo 7.195**, que se refiere a los argumentos de las partes sobre los cálculos realizados por la Junta de Apelación de las cifras de beneficios y gastos generales correspondientes a las empresas del grupo industrial, porque da a entender de manera incorrecta: i) que la explicación que dio Tailandia fue insuficiente para responder a los argumentos que había esgrimido Filipinas en ese momento; y ii) que Tailandia no dio ninguna otra explicación de estos cálculos después de que Filipinas plantease nuevas supuestas anomalías. Filipinas se opone a la solicitud de Tailandia sobre la base de que el párrafo en cuestión refleja con exactitud el hecho de que Tailandia no dio una explicación completa y transparente en su primera comunicación escrita de las cifras de la Junta de Apelación. Sin perjuicio de la exactitud de la declaración propiamente dicha, para evitar toda ambigüedad no intencionada, hemos suprimido la frase pertinente de este párrafo como ha solicitado Tailandia. No consideramos que la supresión de esta frase altere en modo alguno nuestra descripción fáctica del intercambio de opiniones de las partes sobre esta cuestión, ni nuestras constataciones sustantivas sobre este proceso, plasmadas en el párrafo 7.201.

6.18. Tailandia solicita que el Grupo Especial revise los **párrafos 7.200** y **7.219**, que se refieren a la determinación por la Junta de Apelación del numerador y denominador utilizados para calcular las tasas de beneficios y gastos generales correspondientes a las empresas incluidas en el grupo industrial. Tailandia solicita que se revisen estos párrafos para reflejar que la explicación que dio Tailandia no fue cuestionada por Filipinas y por consiguiente no hay controversia, ni falta de claridad, sobre el modo en que la Junta de Apelación efectuó el cálculo. Filipinas se opone a la solicitud de

[81] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 142 y 153.

Tailandia, sobre la base de que la descripción del Grupo Especial es exacta, dada la explicación que figura en el párrafo 7.200 de que la Junta de Apelación se basó en dos formas distintas de definir los ingresos cuando calculó el numerador y cuando calculó el denominador. Filipinas subraya que Tailandia no se ha opuesto a esta caracterización de los hechos. Como cuestión inicial, observamos que la explicación de Tailandia de *por qué* la Junta de Apelación de apelación utilizó definiciones diferentes se expone de manera completa en el párrafo 7.198. No consideramos que la exactitud de la declaración de que "la Junta de Apelación utilizó distintas definiciones de los ingresos al determinar el numerador y el denominador" sea de algún modo refutada o puesta en entredicho por las supuestas *razones* para adoptar esas distintas definiciones. A este respecto, señalamos que Tailandia no ha objetado la descripción de los hechos que se hace en el párrafo 7.200, a saber, que la Junta de Apelación incluyó ingresos extraordinarios en su "definición" de los ingresos para su inclusión en el numerador, pero excluyó esos ingresos extraordinarios en su "definición" de los ingresos cuando determinó el denominador. Por lo tanto, rechazamos la solicitud de Tailandia.

6.19. Tailandia solicita que se revise el **párrafo 7.206**, que se refiere a las tasas de beneficios y gastos generales que utilizó la Junta de Apelación respecto de PMTL, para reflejar el hecho de que PMTL solicitó a la Junta de Apelación que utilizara varias tasas diferentes (como se explica en el párrafo 7.226). Filipinas se opone a la solicitud de Tailandia, señalando los distintos contextos de los dos párrafos y subrayando que la solicitud de PMTL de que se utilizara la primera tasa de beneficios y gastos generales se hizo en el entendimiento de que la Junta de Apelación estaba aplicando un método distinto para examinar las circunstancias de la venta, y haciendo hincapié en que en el acta pertinente de la Junta de Apelación se dice reiteradamente que la tasa solicitada por PMTL fue la tasa del 18,47%. Teniendo en cuenta las observaciones de las partes, hemos añadido una frase a la nota pertinente al párrafo 7.206.

6.20. Tailandia solicita que el Grupo Especial revise el **párrafo 7.215**, que se refiere a la explicación que figura "en el expediente" de la determinación de la Junta de Apelación de cómo determinó un rango de referencia del 9,8% al 15,08%. Tailandia solicita que el Grupo Especial refleje en este párrafo que la determinación del rango calculando dos errores estándar de la media, y el intervalo de confianza del 95%, figura en pruebas obrantes "en el expediente", como se refleja en la Prueba documental PHL-54. Filipinas se opone a la solicitud de Tailandia en vista de la constatación del Grupo Especial de que la Prueba documental PHL-54 no forma parte "del expediente" de la determinación. Coincidimos con Filipinas y remitimos a Tailandia a la nota 429, en la que explicamos la razón por la que no estimamos que se pueda considerar que la Prueba documental PHL-54 consta "en el expediente" de la determinación de la Junta de Apelación. Por consiguiente, rechazamos la solicitud de Tailandia.

6.21. Tailandia solicita que el Grupo Especial suprima la frase "utilizando un tablero güija" en la penúltima oración del **párrafo 7.218**, y aduce que hacerlo no cambiaría la observación que el Grupo Especial intenta hacer en ese párrafo. Filipinas discrepa y sostiene que esta referencia a una comparación del método de la Junta de Apelación con un "método" arbitrario, como el tablero güija, ayuda a ilustrar las deficiencias del razonamiento de Tailandia. Filipinas solicita que, si el Grupo Especial modifica la referencia a un "tablero güija", debe sustituirla por la analogía de la "ruleta" que usó el Grupo Especial inicial, para mantener el razonamiento del Grupo Especial. Hemos revisado el texto del párrafo 7.218 teniendo en cuenta las observaciones de las partes.

6.22. Tailandia solicita que el Grupo Especial sustituya su referencia a la tasa "ajustada" de beneficios y gastos generales del 18,47% en el **párrafo 7.219** por el término "hipotética". Filipinas discrepa y sostiene que la palabra "ajustada" es adecuada, ya que el término "no ajustada" ha sido empleado sistemáticamente por el Grupo Especial inicial, las partes y el Grupo Especial sobre el cumplimiento para referirse a la tasa de beneficios y gastos generales calculada utilizando los estados financieros de PMTL, ajustada para reflejar el valor de transacción declarado por PMTL. Filipinas sostiene además que el empleo de la palabra "hipotética" en el párrafo 7.219 o en el 7.206 no parece ser adecuado, ya que la tasa pertinente de beneficios y gastos generales se calcula sobre la base de cifras reales, concretamente las cuentas auditadas y los valores de transacción declarados de PMTL. Sobre la base de las observaciones de las partes relativas a las referencias a tasas de beneficios y gastos generales "ajustadas" y "no ajustadas", hemos revisado todas las referencias realizadas por el Grupo Especial a esas tasas para identificar inequívocamente las cifras en que se basaron (es decir, los valores de transacción *declarados* por PMTL, o los valores en aduana *revisados* determinados por el Departamento de Aduanas de Tailandia). Esos cambios figuran en los párrafos 7.206, 7.219, 7.226 y 7.230, así como en la nota 573. Al hacer estos cambios también hemos adaptado el texto de las frases tercera y cuarta del párrafo 7.230 ("debía haber") para

armonizar estas declaraciones con los términos utilizados en la última frase del párrafo 7.206 ("podía haber"). No hemos modificado la descripción que hacemos en el párrafo 7.185 de la caracterización que hace Filipinas de estas tasas de beneficios y gastos generales como ajustadas/no ajustadas.

6.23. Filipinas recuerda que las partes intercambiaron argumentos sobre la interpretación correcta de la expresión "no concuerden con" a fin de determinar si las tasas de beneficios y gastos generales de un importador "no concuerdan con" las del grupo industrial. Filipinas observa que el Grupo Especial no trata este aspecto de la argumentación de las partes y considera que la aclaración del criterio jurídico pertinente que debería haber aplicado la Junta de Apelación daría más peso a las constataciones del Grupo Especial. Filipinas sostiene que esas constataciones podrían figurar después del **párrafo 7.226**. Tailandia no formula observaciones sobre la solicitud de Filipinas. Hemos revisado el párrafo 7.228 para reflejar nuestro planteamiento respecto a esta cuestión.

6.24. Tailandia considera que los **párrafos 7.262** a **7.266** tergiversan sus argumentos de que las obligaciones de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no son aplicables a los tribunales de recurso como la Junta de Apelación. Concretamente, Tailandia considera que estos párrafos dan a entender incorrectamente que Tailandia considera que las obligaciones de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 "no son aplicables *en absoluto* a los tribunales de recurso como la Junta de Apelación", y solicita al Grupo Especial que refleje correctamente su argumento "de que estas obligaciones *no son aplicables mutatis mutandis* a los recursos".[82] Filipinas no ha hecho observaciones sobre la solicitud de Tailandia. Consideramos que la solicitud de Tailandia de que se revise el párrafo 7.262 es útil en el sentido de que identifica un problema en cuanto a la terminología que puede crear confusión. En primer lugar, aunque Tailandia sostiene que el análisis da a entender incorrectamente que Tailandia adujo que las obligaciones de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 "no son aplicables *en absoluto* a los tribunales de recurso como la Junta de Apelación", a nuestro juicio esa es sin duda una caracterización precisa de los argumentos esgrimidos por Tailandia en sus comunicaciones.[83] No entendemos que Tailandia haya aducido que las obligaciones establecidas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 sean *parcialmente* aplicables a los tribunales de recurso como la Junta de Apelación, en el sentido de que algunos aspectos de las obligaciones de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 puedan aplicarse a la Junta de Apelación pero que otros aspectos no se puedan aplicar a esta de la misma manera. Tampoco entendemos que Tailandia haya aducido que en algunas *circunstancias* las obligaciones de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 puedan aplicarse a la Junta de Apelación pero que en otras circunstancias esas obligaciones no se le puedan aplicar. No ha formulado su argumento en esos términos, ni ha especificado con precisión qué aspectos de las obligaciones de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 serían o no aplicables a la Junta de Apelación, ni en qué circunstancias esas obligaciones no serían aplicables a la Junta de Apelación. El argumento de Tailandia es que la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no es aplicable a los tribunales de recurso como la Junta de Apelación, entre otras cosas porque no tendría sentido someter a esos tribunales exactamente a los mismos procedimientos que se aplican en el contexto de una determinación inicial de valoración en aduana. Entendemos además que Tailandia sostiene que incluso si esto es incorrecto, y las obligaciones de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 son efectivamente aplicables a esos tribunales, en las circunstancias del presente asunto esta obligación se cumplió puesto que PMTL sabía que la Junta de Apelación estaba haciendo una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales, y porque PMTL tenía una "oportunidad ilimitada" de comunicarse con la Junta de Apelación. Abordamos esa segunda cuestión *infra*, incluidos los argumentos de Tailandia al respecto, en la sección 7.2.3.3.3. En segundo lugar, consideramos que es probable que surja confusión de la manera en que Tailandia emplea la expresión "*mutatis mutandis*" para matizar su opinión de la aplicabilidad de la tercera frase del

[82] Petición de reexamen del informe provisional presentada por Tailandia, párrafo 2.15. (las cursivas figuran en el original)

[83] Véanse, por ejemplo, la primera comunicación escrita de Tailandia, sección 5.6.4 ("Los procedimientos del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no son aplicables al fallo de la Junta de Apelación"); la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.109-2.118 ("Filipinas no ha acreditado *prima facie* que los procedimientos del párrafo 2 a) del artículo 1 deban aplicarse *mutatis mutandis* a la labor de una autoridad de recurso como la Junta de Apelación"); y las observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 73 b) del Grupo Especial, página 11 ("las prescripciones de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 no pueden aplicarse *mutatis mutandis* a los recursos previstos en el párrafo 2 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana del mismo modo que se aplicarían a la determinación de valoración inicial").

párrafo 2 a) del artículo 1 a la Junta de Apelación.[84] Por consiguiente, hemos introducido ajustes en los párrafos 7.246, 7.255, 7.262 y 7.268 que pretenden caracterizar de manera imparcial y con precisión el argumento de Tailandia evitando al mismo tiempo toda posible confusión.

6.25. Filipinas solicita al Grupo Especial que incluya, en su resumen de los argumentos de Filipinas en el **párrafo 7.324**, el argumento de Filipinas de que si se hubiera dado a PMTL la oportunidad de presentar nuevas pruebas de que había pagado los impuestos provinciales, podría haber aportado pruebas de su sistema de contabilidad SAP y declaraciones de sus clientes confirmando que PMTL pagó el impuesto provincial en su nombre. Filipinas considera también que añadiría peso a las constataciones del Grupo Especial tratar esta cuestión en su resumen de los argumentos de Filipinas. Tailandia no formula observaciones sobre la solicitud de Filipinas. Para reflejar de manera completa los argumentos de Filipinas sobre esta cuestión, hemos añadido una referencia a estos aspectos de su argumentación en el párrafo 7.324 de la sección 7.2.6.2, titulada "Principales argumentos de las partes", y también hemos reflejado las referencias a los argumentos de Filipinas durante el procedimiento en la nota al párrafo 7.368, en el que examinamos este argumento. Sin embargo, consideramos que el párrafo 7.368 y su nota reflejan de manera suficiente nuestro examen de este argumento y por lo tanto rechazamos la solicitud de Filipinas de que revisemos más nuestras constataciones.

6.26. Tailandia considera que la última frase del **párrafo 7.349**, que se refiere a la determinación por la Junta de Apelación de la cuantía total del impuesto provincial pagadero por PMTL en 2002, no explica con suficiente claridad el argumento de Tailandia. Tailandia sugiere la siguiente revisión de la última frase de este párrafo: "Por su parte, Tailandia está de acuerdo con la distinción que hizo el Grupo Especial inicial, pero aduce que en este caso, como el impuesto provincial no se aplica en todas las provincias, la cuantía de los impuestos provinciales pagaderos no se puede determinar sin pruebas adicionales de los impuestos provinciales pagados". Filipinas se opone a la solicitud de Tailandia, aduciendo que la descripción del Grupo Especial es precisa, y la revisión de Tailandia imprecisa, porque a lo largo del procedimiento Tailandia dio varias razones de por qué, a su juicio, la Junta de Apelación exigió pruebas adicionales de los impuestos provinciales pagados. En vista de las preocupaciones de las partes, hemos revisado la frase pertinente del párrafo 7.349 para citar la propia explicación de Tailandia, tal como la dio en su primera comunicación escrita.

### 6.6 Los cargos penales

6.27. En relación con el **párrafo 7.479**, en el que se enumeran las consecuencias jurídicas de los cargos que no se derivan de la investigación del DSI, Filipinas solicita que se añada lo siguiente: i) solamente se puede procesar por un delito tipificado en el artículo 27 de la Ley de Aduanas después

[84] De manera específica, Tailandia equipara la idea de someter a la Junta de Apelación a la obligación de "seguir exactamente los mismos procedimientos que deben utilizarse para llegar a la decisión de valoración inicial" (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.120) a la idea de que estos procedimientos son aplicables "*mutatis mutandis*" a la Junta de Apelación. Por lo tanto, cuando Tailandia aduce que *no* tendría sentido aplicar exactamente las mismas obligaciones de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, "*mutatis mutandis*" a la Junta de Apelación, entendemos que lo que argumenta es que no tendría sentido aplicar exactamente las mismas obligaciones de procedimiento a un tribunal de recurso como la Junta de Apelación. Sin embargo, es posible que esta formulación tienda a causar confusión, puesto que en el *Black's Law Dictionary* se define la expresión "*mutatis mutandis*" como "*all necessary changes having been made; with the necessary changes*" (una vez hechos todos los cambios necesarios; con los cambios necesarios). (Black's Law Dictionary, séptima edición, Bryan A. Garner (editor) (West Group, 1999), página 1039) nota 1250). Igualmente, el Órgano de Apelación ha explicado que cuando el párrafo 7 del artículo 22 del Acuerdo SMC indica que las disposiciones del párrafo 22 se aplicarán "*mutatis mutandis*" a la iniciación y terminación de los exámenes previstos en el artículo 21, lo que significa es que "determinadas prescripciones establecidas en los párrafos 1 a 6 del artículo 22 del Acuerdo SMC, que son plenamente aplicables a la iniciación y terminación de las investigaciones iniciales del artículo 11, podrían no resultar aplicables de la misma forma, o en la misma medida, a los exámenes previstos en el artículo 21". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.535 (donde se hace referencia a los informes de Grupos Especiales, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 7.33, y *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos,* párrafo 7.248).
Por consiguiente, en la medida en que Tailandia estuviera aduciendo que algunos aspectos de las obligaciones de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 pueden aplicarse a la Junta de Apelación, o que en algunas circunstancias las obligaciones de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 pueden aplicarse a la Junta de Apelación, calificaríamos cualquiera de esos argumentos como un argumento de que las prescripciones de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 *son* aplicables *mutatis mutandis* a la Junta de Apelación. No obstante, como se explica *supra*, no entendemos que Tailandia haya presentado ese argumento.

de que el Ministerio Fiscal haya formulado cargos, lo cual el Grupo Especial menciona como una consecuencia de los cargos en el párrafo 7.595 de su informe; y ii) los cargos dan lugar a que el acusado pueda ser responsable de multas superiores a 2.350 millones de dólares EE.UU. Con respecto a la primera consecuencia que menciona Filipinas, Tailandia señala que es redundante porque las consecuencias jurídicas que menciona el Grupo Especial en el párrafo 7.479 ya reflejan el hecho de que los cargos activan la capacidad de procesar de Tailandia. En cuanto a la segunda parte la adición propuesta, Tailandia considera que no es pertinente para el análisis del Grupo Especial porque la lista de consecuencias contiene consecuencias jurídicas directas y reales para el acusado, mientras que la multa que puede imponerse es en cambio una consecuencia posible. Coincidimos con los argumentos esgrimidos por Tailandia en sus observaciones sobre la solicitud de Filipinas y por consiguiente no hemos revisado el párrafo 7.479 como ha solicitado Filipinas.

6.28. Tailandia solicita que se revisen las primeras frases de los **párrafos 7.497** y **7.538** para aclarar que el pasaje citado no es un argumento de Tailandia, sino la caracterización errónea efectuada por Filipinas de lo que adujo Tailandia. A este respecto, Tailandia afirma que no ha aducido que la "falta de superposición es decisiva" para determinar si existe una conexión sustantiva entre las 272 entradas objeto de los cargos y las 118 entradas objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD. Filipinas sostiene que su caracterización del argumento de Tailandia es correcta. Consideramos que estas frases están redactadas de forma que queda claro que el pasaje citado es la caracterización realizada por Filipinas, no por el Grupo Especial, del argumento de Tailandia. Además, observamos que en las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de Tailandia se deja claro que Filipinas se atiene a esa caracterización de los argumentos de Tailandia. Por consiguiente, no hemos ajustado el texto de los párrafos 7.497 y 7.538. No obstante, hemos complementado el párrafo 7.537, en el que se exponen los argumentos de Tailandia sobre esta cuestión, para reflejar la aclaración de Tailandia de que la falta de superposición no es "decisiva" y "solo es uno de los varios factores presentados por Tailandia que demuestran la falta de un vínculo estrecho".

6.29. Con respecto a la conclusión del Grupo Especial que figura en el **párrafo 7.549** relativa a los efectos de los cargos a los fines de la prueba del "vínculo estrecho", Filipinas solicita que el Grupo Especial examine explícitamente su argumento de que los cargos "agravan las incompatibilidades con las normas de la OMC que el OSD había dado a Tailandia instrucciones de resolver" y de ese modo "socava[n] el cumplimiento" y "elud[en]" las recomendaciones y resoluciones del OSD, porque "perpetúan el problema" abordado en esas recomendaciones y resoluciones. Tailandia no hace observaciones sobre la solicitud de Filipinas. Aunque no estamos obligados a examinar todos y cada uno de los argumentos presentados por las partes, consideramos que el cambio que ha solicitado Filipinas serviría para explicitar lo que ya está implícito en nuestro razonamiento. Por consiguiente, hemos añadido texto al párrafo 7.549 que conecta el razonamiento que figura en ese párrafo con la argumentación de Filipinas.

6.30. En el **párrafo 7.578** el Grupo Especial cita una parte concreta de la respuesta de Tailandia a su pregunta 39 y Tailandia le pide que cite en cambio una parte diferente de esa respuesta "a fin de reflejar mejor la respuesta de Tailandia a la pregunta del Grupo Especial". Filipinas sostiene que el Grupo Especial debe rechazar la solicitud de Tailandia porque no explica por qué la cita que prefiere refleja mejor su respuesta y porque el Grupo Especial tiene derecho a citar los elementos del argumento de Tailandia que considere más pertinentes para el aspecto concreto del razonamiento en cuestión del Grupo Especial. Hemos complementado el texto actual del párrafo 7.578 incluyendo la cita que ha solicitado Tailandia.

6.31. Filipinas propone que después del **párrafo 7.631** se incluya un nuevo párrafo en el que se resuma su argumento de que no se debe interpretar que los cargos alegan la existencia de fraude aduanero en el sentido que el Grupo Especial describe en la primera frase del párrafo 7.631. A su juicio, esto ayudaría a aclarar este aspecto del desacuerdo de las partes en cuanto a la naturaleza de los cargos. Tailandia considera que el resumen bastante largo de los argumentos que propone Filipinas rompe la estructura de la descripción del Grupo Especial en esta sección. A este respecto, Tailandia observa que en el párrafo 7.631 el Grupo Especial solo aclara que el desacuerdo entre las partes no se refiere al concepto de fraude aduanero, sino a si los cargos constituyen una alegación de fraude aduanero, y no se pretende hacer un resumen exhaustivo de los argumentos de las partes sobre este aspecto. Tailandia indica también que no hace falta un resumen de los argumentos de Filipinas porque el Grupo Especial explica y aborda estos argumentos en las siguientes subsecciones de su informe (así como en los resúmenes de las partes). Estamos de

acuerdo con los razonamientos que ha expuesto Tailandia en sus observaciones sobre la solicitud de Filipinas y por lo tanto no hemos añadido el nuevo párrafo propuesto por Filipinas.

6.32. Filipinas también propone la siguiente modificación de la cuarta frase del **párrafo 7.631**: "Tailandia no rebate específicamente la interpretación que hace Filipinas de ~~este punto~~ la naturaleza del fraude aduanero en relación con el valor declarado, [...]". Filipinas afirma que esta modificación daría más claridad al razonamiento del Grupo Especial. Tailandia se opone a esta solicitud porque opina que el texto actual del párrafo 7.631 es suficientemente claro. A su juicio, al indicar que Tailandia no rebate específicamente la interpretación que hace Filipinas "de este punto", la explicación del Grupo Especial indica con claridad que se está refiriendo a la cuestión que se describe inmediatamente antes en ese mismo párrafo y por lo tanto no hace falta reformular algo que el Grupo Especial ya ha descrito. Estamos de acuerdo con el argumento esgrimido por Tailandia en sus observaciones sobre la solicitud de Filipinas y por consiguiente no hemos introducido esta modificación.

6.33. Filipinas propone una revisión de la declaración que se hace en el **párrafo 7.642** de que, en la medida en que el "sentido llano" de la expresión "Administración de Aduanas" "no es concluyente", el objeto y fin de los acuerdos abarcados debería guiar al Grupo Especial para evitar interpretaciones que permitirían a los Miembros evadir o eludir las obligaciones que les corresponden. Según Filipinas, se podría interpretar que esto denota un grado de incertidumbre en cuanto a la interpretación de la expresión "Administración de Aduanas" y en todo caso recuerda que los grupos especiales tienen derecho a tener en cuenta el objeto y fin de un acuerdo abarcado con independencia de que el sentido llano sea o no "no concluyente". Tailandia no formula ninguna observación sobre la solicitud de Filipinas. Hemos modificado el texto de esta frase del párrafo 7.642 teniendo en cuenta la observación de Filipinas y hemos hecho una modificación similar en el texto de una frase similar que figura en el párrafo 7.671.

6.34. Filipinas solicita que el Grupo Especial reconsidere la declaración que figura en el **párrafo 7.649** de que el Grupo Especial se "inclinaría[] por coincidir con Tailandia en que los cargos no están comprendidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana" si Tailandia pudiera justificar sus afirmaciones sobre el sentido de los cargos. A su juicio, en la declaración del Grupo Especial se aborda una circunstancia hipotética que no es necesario examinar para resolver la diferencia. Filipinas señala también que anteriormente en sus constataciones el Grupo Especial confirma correctamente que la Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado desarrolla determinados procedimientos que se aplicarían en tales situaciones. Tailandia observa que este párrafo sirve para esbozar el enfoque del Grupo Especial y los posibles resultados que pueden derivarse de su evaluación de los hechos, lo cual es especialmente importante cuando hay una cuestión preliminar planteada por Tailandia sobre la aplicabilidad de un determinado acuerdo de la OMC. Además, Tailandia considera que la opinión del Grupo Especial de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no se aplicaría en determinadas circunstancias sirve para aclarar su ámbito de aplicación, cuestión que ocupa un lugar central en esta diferencia. Tailandia aduce también que la caracterización que hace Filipinas del párrafo 7.649 da la impresión de que el Grupo Especial abordó estas circunstancias como *obiter dicta* sin ningún motivo aparente, pero como sabe Filipinas, las circunstancias que examinó el Grupo Especial son las que planteó Tailandia como parte de su argumentación. Por último, Tailandia cuestiona la posición de Filipinas de que los procedimientos a que se hace referencia en la Decisión Ministerial serían aplicables necesariamente y siempre en los casos de fraude aduanero. Señalamos que, a diferencia de lo que pudiera considerarse que dan a entender la observación de Filipinas y otra observación de Tailandia en relación con los párrafos 7.681 y 7.682, en el párrafo 7.649 no se hace la afirmación genérica de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no se aplica a ninguna circunstancia cuando el valor de transacción declarado no es el precio realmente pagado o por pagar. Antes bien, el texto dice que nos "inclinaríamos por coincidir" con Tailandia en que los cargos no están comprendidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana si Tailandia justificara sus "afirmaciones interrelacionadas" de que i) "en los cargos se alega un fraude aduanero sobre la base de una determinación de que el precio que PMTL *declaró* haber pagado a PMPMI no fue el precio *real* que se pagó a PMPMI", *y* ii) de que "las referencias a los precios de King Power que figuran en el anexo sirven únicamente como un posible punto de referencia a los fines de una multa", *y* iii) "no como base para determinar el valor en aduana real de las mercancías importadas de PMTL". También estamos de acuerdo con las observaciones realizadas por Tailandia en sus observaciones sobre la solicitud de Filipinas acerca de las razones por las que el párrafo 7.649 no es gratuito. Por estas razones, no hemos eliminado ni modificado la primera frase del párrafo 7.649. No obstante, hemos

añadido una nota para aclarar que, en las circunstancias de este asunto, el Grupo Especial no tiene que decidir, y por lo tanto no decide, si en tales circunstancias las autoridades nacionales todavía pueden estar sujetas a los procedimientos desarrollados en la Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.

6.35. Filipinas señala que el **párrafo 7.652**, que se remite a una declaración del Órgano de Apelación sobre la asignación de la carga de la prueba en el contexto del examen de la legislación interna del demandado, se podría interpretar que indica que Filipinas está formulando una impugnación contra la "legislación interna" tailandesa "*en sí misma*". Filipinas propone otra cita para describir la carga que le corresponde de aportar pruebas sobre el alcance y sentido de los instrumentos jurídicos que impugna. Tailandia considera que Filipinas no entiende la cuestión. A su juicio, Filipinas impugna los cargos *por los términos en que están formulados*, y no por cómo puedan aplicarse una vez que el Tribunal Penal tailandés haya examinado todas las pruebas, y en este contexto la referencia del Grupo Especial a "en sí mismos" (o *de jure*) es correcta y debe mantenerse. Hemos mantenido la referencia a la declaración del Órgano de Apelación porque consideramos que refleja un principio general que es aplicable no solo al modo en que un grupo especial debe tratar las alegaciones relativas a la compatibilidad con las normas de la OMC de una legislación interna en forma de una ley o reglamento, sino también a la forma en que un grupo especial debe abordar alegaciones relativas a la compatibilidad con las normas de la OMC de instrumentos jurídicos internos como los cargos. Hemos ajustado el texto del párrafo 7.652 en ese sentido y con el propósito de evitar dar a entender que Filipinas está impugnando "en sí misma" cualquier disposición de la legislación tailandesa en el contexto de los cargos.

6.36. Filipinas solicita una revisión del **párrafo 7.659**, en el que se indica que "puede hacerse una alegación de fraude aduanero sin tratar siquiera de determinar el valor en aduana de las mercancías del importador" y después se refiere a un ejemplo hipotético puesto por Tailandia que supone el descubrimiento de una segunda factura que indica que el valor declarado es inferior al importe realmente pagado. Filipinas expresa su preocupación de que el razonamiento del Grupo Especial en este caso podría dar a entender que el *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* "no se aplicaría nunca" en esta situación, y después recuerda que la Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado desarrolla determinados procedimientos que se aplican en tales situaciones y sostiene que, al formular estas observaciones *obiter*, el Grupo Especial está abordando las consecuencias jurídicas de un ejemplo hipotético que ha constatado que no se corresponde con los hechos de esta diferencia. Tailandia se opone a la solicitud de Filipinas de que se revise este párrafo por las mismas razones expresadas más arriba con respecto a la observación de Filipinas sobre el párrafo 7.649. Observamos que el párrafo 7.659 se refiere al ejemplo de Tailandia solamente como una simple situación hipotética que tiene por objeto ilustrar cómo puede haber situaciones en que la Administración de Aduanas no tenga nunca pruebas concluyentes del precio realmente pagado por el importador, pero no obstante podría llegar a tener pruebas de que el valor declarado fue inferior al precio realmente pagado por el importador. En el párrafo 7.659 no se dice ni se da a entender que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana sería "necesariamente inaplicable" en el caso del ejemplo hipotético de Tailandia, ni en términos más generales en casos en que un Miembro importador duda de si el valor declarado es el "valor de transacción". En consecuencia, no estamos convencidos de que haya ninguna necesidad de revisar este párrafo.

6.37. Filipinas solicita una revisión del **párrafo 7.660**, en el que se concluye que el texto del artículo 27 de la Ley de Aduanas no exige siempre que las autoridades efectúen determinaciones de valoración en aduana, de modo que todos y cada uno de los cargos presentados en virtud del artículo 27 no están necesariamente comprendidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Filipinas recuerda que el artículo 27 dispone que "[c]ada delito se sancionará con una multa del cuádruple de la cuantía del *precio de las mercancías incluido el derecho*, o con prisión por un plazo no superior a 10 años, o con ambos". Filipinas solicita al Grupo Especial que: i) aclare que los términos del artículo 27 no exigen siempre que las autoridades efectúen determinaciones de valoración en aduana "para establecer los elementos constitutivos de un delito"; y ii) incluya la aclaración de que, incluso en la situación en que los elementos constitutivos del delito en un caso determinado en el marco del artículo 27 no conlleven valoración en aduana, si Tailandia estableciera una multa que se calcule sobre la base del valor de las mercancías, el *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* se aplica a esa labor de valoración. Tailandia solicita que se mantengan en su formulación actual el contenido y el texto del párrafo 7.660. Sostiene que la observación de Filipinas va más allá del alcance del reexamen intermedio, ya que "aborda la compatibilidad del artículo 27

'en sí mismo' con las normas de la OMC, es decir, su compatibilidad con esas normas en términos generales más allá de la forma específica en que se aplicó en los cargos". Tailandia indica también que es internamente contradictorio indicar que cuando algo "no conllev[a] una valoración en aduana", el Acuerdo sobre Valoración en Aduana sería no obstante "aplica[ble] a esa labor de valoración". Además, reitera su posición de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no es aplicable cuando se calcula un punto de referencia para una posible multa penal. Consideramos que las solicitudes de Filipinas están destinadas a explicitar lo que ya está implícito en el texto del párrafo 7.660 cuando se lee conjuntamente con las observaciones que hacemos en el párrafo 7.662. Por consiguiente, hemos hecho las aclaraciones que ha solicitado Filipinas.

6.38. Con respecto al **párrafo 7.662**, tanto Filipinas como Tailandia recuerdan que las partes impugnaron el uso del término "precio" en los cargos y presentaron argumentos en los que se abordaban los artículos 2 y 103 de la Ley de Aduanas, y solicitan que el Grupo Especial examine esos argumentos en este sentido. Observamos que en el párrafo 7.662 se rechaza implícitamente el argumento de Tailandia de que el artículo 103 de la Ley de Aduanas es la disposición pertinente para calcular una multa penal y que ese artículo, y no el artículo 2, es por tanto el contexto correcto para entender el término "precio" como se utiliza en los cargos. Estamos de acuerdo con las partes en que el fundamento para rechazar el argumento de Tailandia se debe exponer de manera explícita. Hemos añadido una nota al párrafo 7.662 en la que se explica que coincidimos con Filipinas en que el texto de los cargos deja claro que se refieren al "precio" al efecto de establecer los elementos constitutivos del delito previsto en el artículo 27 de la Ley de Aduanas, no "al efecto de fijar la cuantía de una multa o sanción".

6.39. Tailandia sugiere que el Grupo Especial modifique los **párrafos 7.681** y **7.682**, que contienen parte del análisis del Grupo Especial relativo a la aplicabilidad de las constataciones del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Ley de 1916* a la presente diferencia, para garantizar que no haya incoherencias internas en sus constataciones. A este respecto, Tailandia ve una contradicción entre i) las declaraciones del Grupo Especial de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no sería aplicable cuando el valor de transacción declarado no sea el precio realmente pagado o por pagar (párrafo 7.649) y que la falta de disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana análogas al párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping podría significar que el silencio del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a este respecto indica que los Miembros de la OMC tienen libertad para imponer sanciones penales en caso de fraude aduanero (párrafo 7.681); y ii) la declaración del Grupo Especial de que las constataciones del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Ley de 1916* avalan no obstante la conclusión de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplica al aspecto de los cargos que está regulado por ese Acuerdo (párrafo 7.682). Filipinas sostiene que no hay contradicción alguna entre estas declaraciones. Además, con respecto al párrafo 7.649, Filipinas considera que "la interpretación de Tailandia de la declaración *obiter* del Grupo Especial, y su recurso a ella en la primera oportunidad, ilustra los peligros del enfoque el Grupo Especial" al hacer esta declaración *obiter*. Hemos reexaminado estos párrafos teniendo en cuenta las observaciones de Tailandia y no vemos ninguna incoherencia interna entre ninguna de estas constataciones y por lo tanto no hemos revisado estos párrafos. Señalamos que, contrariamente a lo que pudiera considerarse que implica la observación de Tailandia, el párrafo 7.649 no hace una afirmación genérica de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no es aplicable cuando el valor de transacción no es el precio realmente pagado o por pagar.

6.40. Filipinas solicita una modificación del **párrafo 7.703**, en el que se aborda el criterio jurídico previsto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana para considerar las mercancías "idénticas o similares" a las mercancías objeto de valoración, con el fin de expresar de manera más explícita que la estrecha similitud física de las mercancías no basta para que las mercancías sean idénticas o similares a efectos de valoración de conformidad con los artículos 1, 2 o 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Filipinas observa que, como está recogido en el expediente, este aspecto sigue siendo una cuestión controvertida, e incluso un motivo de confusión, en el procedimiento penal en curso en Tailandia. Tailandia considera que la solicitud de Filipinas no está justificada dado que el Grupo Especial ya formuló una constatación de infracción en el marco de los artículos 1, 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, como solicita Filipinas. A su juicio, en esencia Filipinas está pidiendo al Grupo Especial no solo que constante la existencia de una infracción, sino también que lo haga examinando todos los argumentos que Filipinas ha esgrimido. Sin embargo, Tailandia recuerda que ninguna disposición del ESD obliga a los grupos especiales a examinar todos los argumentos esgrimidos por las partes. Coincidimos con Tailandia en que no estamos obligados a examinar todos los argumentos presentados por las partes, al menos en la medida en que ello no alteraría la conclusión general alcanzada respecto de la alegación en cuestión. Dicho esto,

consideramos que la modificación solicitada por Filipinas simplemente hace más explícito lo que ya está implícito en nuestro razonamiento. En consecuencia, hemos revisado el párrafo 7.703 como ha solicitado Filipinas.

6.41. Filipinas observa que la nota al **párrafo 7.703** se remite al párrafo 4 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping como apoyo contextual para la necesidad de tener en cuenta la repercusión diferencial de las cargas y derechos fiscales en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y señala que el Grupo Especial podría afianzar este aspecto de su interpretación en un contexto extraído del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. A tal fin, Filipinas recuerda que se ha referido a varias disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana como contexto que respalda la prescripción de hacer ajustes para tener en cuenta los factores que influyan en la comparabilidad de los precios, incluidos el párrafo 2 b) del artículo 1 y los artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tailandia no formula observaciones sobre la solicitud de Filipinas. Hemos ajustado esta nota teniendo en cuenta la solicitud de Filipinas.

6.42. Filipinas observa que el **párrafo 7.712** se refiere a la "*decisión del Ministerio Fiscal de examinar las circunstancias de la venta*" respecto a las 272 entradas objeto de los cargos, y a su decisión de excluir de *ese examen* las 18 entradas de la OMC, pero recuerda que esas 18 entradas fueron incluidas en el examen del DSI y en sus dos recomendaciones de procesamiento, y también lo fueron en el examen del Ministerio Fiscal hasta justo antes de que se formularan los cargos. Filipinas solicita una modificación para reflejar que la adopción de decisiones del Ministerio Fiscal es arbitraria porque, después del examen, el Ministerio Fiscal decidió aceptar los valores de transacción para las 18 entradas de la OMC (adhiriéndose a la decisión de la Administración de Aduanas constituida como Junta de Apelación), pero decidió rechazarlos para las 272 entradas objeto de los cargos, pese a que las circunstancias de la venta fueron idénticas para 111 de esas entradas, y muy similares para el resto. Tailandia sostiene que la conclusión del Grupo Especial es suficientemente clara tal como figura en el párrafo 7.712, y que si el Grupo Especial aceptara la solicitud, la formulación de Filipinas iría más allá de la conclusión del Grupo Especial y de hecho cambiaría la naturaleza de la constatación del Grupo Especial sobre qué actuación del Ministerio Fiscal fue "arbitraria". Hemos reexaminado el párrafo 7.712 teniendo en cuenta las observaciones de las partes y consideramos que la modificación propuesta por Filipinas supone una articulación más precisa de la premisa de nuestro razonamiento. Por consiguiente, hemos introducido ese cambio.

6.43. En relación con los **párrafos 7.720** y **7.721**, Filipinas señala que las constataciones del Grupo Especial con respecto a los demás motivos expuestos en el Memorándum de Alegación son limitadas. Considera que sería conveniente que el Grupo Especial diera un razonamiento más detallado de por qué esos motivos no constituyen un fundamento válido para rechazar el valor de transacción y procediera a reiterar sus argumentos a tal efecto. Tailandia solicita que el Grupo Especial aclare el sentido de su constatación de que el rechazo del valor de transacción "no puede justificarse sobre la base de los motivos que figuran en el Memorándum de Alegación", y en particular si el Grupo Especial está constatando que: i) los cargos son incompatibles con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana en relación con los motivos mencionados en el Memorándum de Alegación (además de sus demás constataciones de incompatibilidad en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana); o ii) no se está pronunciando sobre la incompatibilidad de los cargos con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana en relación con los motivos mencionados en el Memorándum de Alegación. A este respecto, Tailandia solicita la aclaración de que el Grupo Especial no se está pronunciando sobre la compatibilidad con las normas de la OMC del contenido del Memorándum de Alegación. Tailandia considera que la solicitud de Filipinas de constataciones sustantivas adicionales carece de fundamento porque considera que el Grupo Especial caracterizó correctamente las observaciones de Filipinas sobre el Memorándum de Alegación como "condicionales", ya que se hicieron en previsión de que Tailandia pudiera tratar de defender el rechazo por el Ministerio Fiscal de los valores de transacción declarados por PMTL basándose en los motivos en él indicados, y como el Grupo Especial constató, esta condición suspensiva no se cumplió y, por tanto, el Grupo Especial concluyó que el rechazo del valor de transacción no puede justificarse sobre la base de los motivos mencionados en el Memorándum de Alegación. Recordamos que Filipinas ha presentado una sola alegación al amparo de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1, que es que el rechazo por el Ministerio Fiscal del valor de transacción declarado en los cargos fue incompatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque el Ministerio Fiscal carecía de un fundamento válido para rechazar el valor de transacción declarado. En apoyo de esa alegación, Filipinas ha presentado argumentos relativos a: i) la comparación con King Power; ii) la inclusión/exclusión arbitraria de entradas; y iii) los motivos adicionales para rechazar los valores de transacción de PMTL que figuran en el Memorándum de Alegación de 2009. Entendemos que las dos partes están de acuerdo en que

estos aspectos y circunstancias fácticas de los cargos no exigen necesariamente que el Grupo Especial formule tres constataciones separadas y diferenciadas en relación con la obligación establecida en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, ya que se trata simplemente de argumentos en apoyo de una sola alegación, concretamente que los cargos supuestamente incumplieron la obligación establecida en el párrafo 2 a) del artículo 1 de hacer un examen adecuado de las circunstancias de la venta.[85] En respuesta a las observaciones de las partes, hemos revisado el párrafo 7.721 para reflejar nuestras opiniones sobre *los argumentos* de las partes relativos a los motivos que se exponen en el Memorándum de Alegación. No obstante, hacemos hincapié en que la constatación que formulamos en dicho párrafo no constituye una constatación independiente de incompatibilidad, sino una constatación respecto de un aspecto de los argumentos de las partes que sin embargo es pertinente para la constatación definitiva de incompatibilidad que formulamos en el párrafo 7.722.

6.44. Filipinas señala que en el **párrafo 7.731**, el Grupo Especial presenta una sola conclusión en la que formula constataciones con respecto a las alegaciones de Filipinas fundadas en el párrafo 1 y la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, el párrafo 1 del artículo 2 y el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Filipinas solicita que el Grupo Especial presente conclusiones por separado en cada una de las secciones en que se tratan las alegaciones independientes formuladas por Filipinas al amparo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tailandia no formula observaciones sobre la solicitud de Filipinas. Observamos que Filipinas ha presentado una alegación al amparo del párrafo 1 y de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 en relación con el rechazo de los valores de transacción de PMTL, que examinamos conjuntamente en la sección 7.3.6.2.2 bajo el epígrafe "Alegación formulada al amparo del párrafo 1 del artículo 1 y de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana", y otro conjunto de dos alegaciones subsidiarias al amparo del párrafo 1 del artículo 2 y del párrafo 1 del artículo 3 relativas a la determinación de un valor en aduana alternativo, que examinamos juntas como alegaciones subsidiarias en la sección 7.3.6.2.3 bajo el epígrafe "Alegaciones formuladas al amparo del párrafo 1 del artículo 2 y/o del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana". Entendemos que Filipinas solicita que en lugar de presentar juntas nuestras conclusiones sobre las alegaciones examinadas en estas dos subsecciones al final del análisis contenido en el párrafo 7.731 bajo el epígrafe "Conclusión", debemos separar las conclusiones que figuran en él y presentarlas en cambio como conclusiones incluidas en las secciones 7.3.6.2.2 y 7.3.6.2.3 y al final de ellas. Observamos que estas conclusiones ya están separadas en el párrafo 8.2 a) y b) de la sección del informe relativa a las conclusiones y recomendaciones y no nos resulta evidente que el cambio solicitado por Filipinas sea necesario. Sin embargo, en la medida en que la solicitud de Filipinas esté motivada por la preocupación de que la agrupación de estas conclusiones en un solo párrafo pudiera interpretarse en el sentido de que se da entender que no son alegaciones o constataciones independientes, estamos de acuerdo en que puede ser útil presentar primero estas conclusiones como conclusiones separadas dentro de las secciones 7.3.6.2.2 y 7.3.6.2.3. Así lo hemos hecho y también hemos modificado el texto del párrafo 7.731 para indicar explícitamente que se trata de dos conjuntos de alegaciones separadas.

6.45. Con respecto al, **párrafo 7.759**, Tailandia no está de acuerdo con la caracterización del Grupo Especial de que las defensas que invoca Tailandia al amparo de los apartados a) y d) del artículo XX "reiteran en esencia" el argumento de que "los cargos no conllevan ninguna determinación de valoración en aduana en primer lugar, y de que la referencia a los precios de King Power sirve únicamente al propósito de proporcionar un posible punto de referencia para que el Tribunal Penal impusiera multas en caso de condena". Tailandia solicita al Grupo Especial que se refiera también a los hechos y argumentos específicos presentados por Tailandia, inclusive en su primera comunicación escrita (párrafos 6.103-6.112 y 6.120-6.131) y en su segunda comunicación escrita (secciones 3.6.3 a 3.6.6). También en relación con el párrafo 7.759, Filipinas solicita al Grupo Especial que complemente sus observaciones indicando explícitamente la consecuencia necesaria de las constataciones que figuran en el párrafo 7.759, que es que "el aspecto de los cargos que ha de ser justificado al amparo del artículo XX" *no* es el uso de los precios de King Power como posible punto de referencia para la imposición de una multa, sino más bien la valoración en aduana incompatible con las normas de la OMC de los cargos. Filipinas solicita además al Grupo Especial que confirme que una valoración en aduana incompatible con las normas de la OMC nunca puede ser necesaria para la aplicación correcta de la legislación aduanera de Tailandia. Después de examinar atentamente las solicitudes de las partes, no estamos convencidos de que haya motivo alguno para modificar el texto actual del párrafo 7.759 o añadir algo a él. En primer lugar, aunque observamos

[85] Véanse las respuestas de Filipinas y Tailandia a la pregunta 70 a) del Grupo Especial.

que Tailandia discrepa de nuestra caracterización de la manera en que sus defensas al amparo de los apartados a) y d) del artículo XX guardan relación con sus argumentos relativos a la aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y aunque reconocemos y agradecemos que haya presentado comunicaciones muy detalladas explicando las defensas que invoca al amparo de los apartados a) y d) del artículo XX, no estamos convencidos de que hayamos caracterizado de manera incorrecta o injustificada su argumento esencial. En segundo lugar, entendemos que las solicitudes de Filipinas están motivadas por la preocupación de que, si Tailandia apelara con éxito las constataciones del Grupo Especial sobre la aplicabilidad del artículo XX al Acuerdo sobre Valoración en Aduana, pueda no haber en el expediente constataciones suficientes para completar el análisis de si los cargos están justificados al amparo del artículo XX. Como ya se indica en los párrafos 7.758 a 7.760, no estamos convencidos de que tengamos que formular más constataciones fácticas, aparte de las ya formuladas en secciones anteriores del informe, para ayudar al Órgano de Apelación a completar el análisis en el marco del artículo XX. Igualmente, tampoco vemos cómo la capacidad del Órgano de Apelación para completar el análisis dependería de la existencia o inexistencia en nuestro informe de las declaraciones concretas que solicita Filipinas. Por consiguiente, no hemos revisado el párrafo 7.759.

6.46. Tailandia pide al Grupo Especial que modifique el **párrafo 7.784**, en el que se expone la interpretación del Grupo Especial de que el artículo del *Bangkok Post* tuvo que haberse basado en información contenida en el anexo a los cargos porque la comparación entre los precios de importación de PMTL y los de King Power que figura en el artículo reproduce la comparación contenida en el anexo a los cargos, a fin de reflejar el hecho de que no está claro que la información incluida en el *Bangkok Post* se basara necesariamente en el anexo a los cargos. Tailandia observa que, aunque el Grupo Especial está diciendo que esta es la primera vez que se divulgaron y compararon los precios de importación de King Power con los de PMTL, esto es incorrecto porque los precios de importación de King Power y la comparación con los de PMTL también figuran en varios artículos de prensa anteriores, entre ellos el comunicado de prensa del DSI de septiembre de 2009 (Prueba documental PHL-90-B), y en artículos de prensa de 2006 y 2009. Por esta razón, Tailandia solicita al Grupo Especial que modifique el párrafo en cuestión y refleje esto. Filipinas sostiene que el Grupo Especial tiene razón en que la información incluida en el *Bangkok Pos*t demuestra necesariamente el conocimiento de parte de la información contenida en el anexo a los cargos y no hay ningún fundamento para modificar el párrafo 7.784 como Tailandia propone. Consideramos que la solicitud de modificación de Tailandia se basa en una premisa incorrecta. El Grupo Especial no se basa en la premisa de que esta es la primera vez que se revelaron los precios de importación de King Power y se compararon con los precios de importación de PMTL. Por el contrario, como se explica en el párrafo 7.784, el Grupo Especial explica que el artículo del *Bangkok Post* tiene que haberse basado en la información contenida en el anexo a los cargos porque la comparación que figura en el artículo entre los precios de importación de PMTL y los de King Power reproduce la comparación que figura en el anexo a los cargos. Tailandia no ha explicado suficientemente por qué razón, sin el conocimiento del hecho de que los cargos se basan en una comparación entre los precios de King Power y los de PMTL que figuran en el anexo confidencial, esa información se incluiría en un artículo de prensa en el que se informa sobre los cargos.

6.47. Tailandia solicita que el Grupo Especial elimine la tercera frase del párrafo **7.789**, que dice así: "Coincidimos con Filipinas en que ello pone de manifiesto la pauta habitual de Tailandia de revelar la información confidencial de PMTL, en contra de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana". Tailandia considera que esta declaración equivale a una constatación jurídica de incompatibilidad con el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de una supuesta medida que no fue sometida al Grupo Especial, y observa que el propio Grupo Especial declaró, en el párrafo 7.787, que "ninguna constatación de incompatibilidad con el artículo 10 que formuláramos con respecto a los comunicados de prensa del DSI de septiembre de 2009 y agosto de 2011 estaría comprendida en nuestro mandato, por lo cual no formulamos tales constataciones". Filipinas sostiene que no hay fundamento alguno para interpretar que la declaración que hace en el Grupo Especial en el párrafo 7.789 equivale a una "constatación jurídica de incompatibilidad con el artículo 10". Filipinas señala que el Grupo Especial indica expresamente que divulgaciones anteriores de Tailandia no fueron identificadas como medidas y por lo tanto no están comprendidas en su mandato. A este respecto, Filipinas observa que, en lugar de constatar que la "'pauta habitual' de comportamiento" de Tailandia constituye una "medida", el Grupo Especial explica que la conducta previa de Tailandia constituye circunstancias fácticas pertinentes, que tienen "valor probatorio" para la cuestión que se le ha sometido, concretamente si en enero de 2016 funcionarios tailandeses revelaron a la prensa los valores de transacción de PMTL. A fin de evitar toda ambigüedad, hemos revisado el párrafo 7.789.

## 6.7 La prescripción de notificación del IVA

6.48. Tailandia solicita al Grupo Especial que especifique en el **párrafo 7.798** de la sección sobre los antecedentes de hecho que "el Departamento de Recaudación Tributaria se reserva el derecho de verificar si el precio notificado es, de hecho, el precio medio real de compra". Filipinas no se opone a la solicitud de Tailandia. Señalamos que en el curso de las presentes actuaciones las partes han discrepado sobre el contenido exacto de la práctica del Departamento de Recaudación Tributaria. Como se indica en el párrafo 7.881, "según Filipinas, el Departamento de Recaudación Tributaria, al efectuar su auditoria, estaría comparando el RRSP notificado con el RRSP en vigor en la fecha de notificación; según Tailandia, el Departamento de Recaudación Tributaria estaría comparando el RRSP notificado con el precio medio real de mercado en la fecha de notificación". Para resolver este desacuerdo, hemos constatado en los párrafos 7.881 a 7.884 que el Departamento de Recaudación Tributaria se reserva el derecho de verificar si el precio notificado refleja el precio medio real de mercado. Puesto que la cuestión fáctica que Tailandia desearía que reflejásemos en el párrafo 7.798 es controvertida por las partes, consideramos que es más adecuado abordarla en el contexto de la alegación de Filipinas basada en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 y no en la sección sobre los antecedentes de hecho, que refleja hechos no controvertidos. Por consiguiente, rechazamos la solicitud de Tailandia de modificación del párrafo 7.798. En cambio, para tener en cuenta la preocupación de Tailandia hemos modificado el texto del párrafo 7.883. También hemos añadido una referencia a la respuesta de Tailandia a la pregunta 117 del Grupo Especial en la nota al párrafo 7.883.

6.49. Filipinas nos pide que suprimamos el párrafo 7.800 del informe provisional, incluido en la **sección 7.4.1.3** ("Alegaciones de las que se ha desistido") del informe provisional. En este párrafo se decía que Filipinas no ha llevado adelante una alegación al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 contra la exención de TTM de la aplicación de la legislación sobre competencia. Filipinas sostiene que, en su solicitud de establecimiento de un grupo especial, no identificó la exención de TTM de la legislación tailandesa sobre competencia como una "medida" destinada a cumplir. Antes bien, según Filipinas, identificó la exención de TTM de la aplicación de la legislación sobre competencia como una circunstancia fáctica pertinente para las alegaciones de Filipinas acerca de la discriminación en el marco de la prescripción de notificación del IVA. Filipinas solicita al Grupo Especial que suprima el párrafo 7.800 y la sección 7.4.1.3 del informe provisional o, subsidiariamente, que especifique que Filipinas mencionó la exención de TTM de la legislación tailandesa sobre competencia en su solicitud de establecimiento de un grupo especial y en sus comunicaciones como una circunstancia fáctica pertinente, pero no como una medida destinada a cumplir. Tailandia discrepa de los cambios que solicita Filipinas y reitera su solicitud de constataciones adicionales en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT que tengan en cuenta la legislación modificada sobre competencia. No consideramos que la sección 7.4.1.3 del informe provisional sea esencial para nuestro análisis y por tanto la hemos eliminado del informe definitivo. Para reflejar esta supresión, hemos modificado el texto de los párrafos 7.800 y 7.801.

6.50. En relación con la decisión del Grupo Especial de examinar la legislación tailandesa sobre competencia tal como existía en la fecha del establecimiento del Grupo Especial, como se expone en la **sección 7.4.2.2**, Tailandia solicita al Grupo Especial que formule una constatación adicional teniendo en cuenta la modificación de la legislación de Tailandia sobre competencia que entró en vigor el 5 de octubre de 2017. Concretamente, Tailandia sostiene que sus medidas relativas al IVA y la legislación sobre competencia modificada no son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque los importadores de cigarrillos y el productor de cigarrillos nacionales se enfrentan a las mismas prescripciones a efectos de notificar la base del IVA, ya que ninguno de ellos se beneficia de una exención de la legislación tailandesa sobre competencia. Tailandia aduce que el mandato del Grupo Especial abarca la modificación de la legislación sobre competencia y que saber si la prescripción de notificación del IVA de Tailandia es compatible con las normas de la OMC a la luz del régimen normativo actual ayudaría a lograr una solución positiva a la diferencia. Según Tailandia, al no existir esas constataciones, las partes se verían obligadas a iniciar un nuevo procedimiento sobre el cumplimiento para resolver su desacuerdo en cuanto a si las medidas relativas al IVA se han puesto en conformidad. Filipinas sugiere que, en lugar de formular constataciones adicionales, el Grupo Especial aplique el principio de economía procesal a la alegación de Filipinas basada en el párrafo 4 del artículo III del GATT. Por las razones que se exponen en los párrafos 7.808 a 7.811, incluida en especial la posible utilidad de que el Grupo Especial exponga los argumentos de las partes y formule constataciones fácticas que puedan ayudar al Órgano de Apelación en la etapa de apelación, hemos aceptado la solicitud de Tailandia y hemos modificado en consecuencia los párrafos 7.807 a 7.811 y 7.950. Hemos añadido los resúmenes de los argumentos

de las partes sobre la modificación en la sección 7.4.5.2 y hemos formulado constataciones adicionales en la sección 7.4.5.4 ("Modificaciones legislativas en el curso de las actuaciones"), en los párrafos 7.969 a 7.977.

6.51. Con respecto a la **sección 7.4.2.3.2**, Tailandia solicita que el Grupo Especial refleje el hecho de que Filipinas no ha aportado ninguna prueba de casos en que el RRSP difiriera de los precios reales al por menor usados por los minoristas. En respuesta, Filipinas señala el párrafo 7.829 del informe provisional del Grupo Especial, en el que se indica que "[r]econocemos que Filipinas no ha identificado ningún caso en que el precio recomendado de PMTL difiriera del precio real de venta al por menor". Filipinas sostiene que no hay fundamento alguno para revisar la sección 7.4.2.3.2. Consideramos que el párrafo 7.829 realmente refleja de manera adecuada la cuestión planteada por Tailandia y por tanto no hace falta más texto.

6.52. Filipinas recuerda la constatación del Grupo Especial de que el Departamento de Recaudación Tributaria ha adoptado una disposición administrativa no publicada en virtud de la cual los importadores de cigarrillos pueden notificar los RRSP de conformidad con la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado. Filipinas se refiere después a la declaración del Grupo Especial que figura en el **párrafo 7.926** realizada en el contexto del análisis en el marco del párrafo 3 a) del artículo X de que la disposición administrativa no publicada "no ofrece garantía alguna de que el Departamento de Recaudación Tributaria ... no impondrá sanciones en caso de divergencia entre el RRSP y el precio medio real de mercado" y propone una modificación para reflejar que, aunque se publicara, la disposición administrativa no publicada no crea para los importadores la certidumbre jurídica de que están cumpliendo correctamente la prescripción de notificación del IVA. Tailandia sostiene que el párrafo 7.926 refleja adecuadamente las consecuencias de la disposición administrativa no publicada y que no es necesario incluir texto adicional en relación con dicha disposición, que es un aspecto pertinente para la alegación basada en el párrafo 1 del artículo X, pero no en el párrafo 3 a) del artículo X. Como explicamos en el párrafo 7.926, la disposición administrativa forma parte de la aplicación que hace Tailandia de las normas relativas al IVA y por tanto se debe tener en cuenta en el análisis en el marco del párrafo 3 a) del artículo X. Por consiguiente, estamos de acuerdo con Filipinas y consideramos que es adecuado explicar plenamente las consecuencias de la disposición administrativa en el contexto de nuestro análisis en el marco del párrafo 3 a) del artículo X. En consecuencia, hemos modificado el párrafo 7.926 y añadido el párrafo 7.931.

6.53. En lo que respecta al análisis realizado por el Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, Filipinas propone una modificación del **párrafo 7.959** para reflejar que, aunque se publicara la disposición administrativa del Departamento de Recaudación Tributaria, los importadores no pueden basarse en esta norma informal para demostrar su cumplimiento formal de la prescripción de notificación y para eliminar la incertidumbre y el riesgo jurídico al que se enfrentan. Filipinas explica que el Departamento de Recaudación Tributaria acepta los RRSP solamente en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado, y por lo tanto la norma informal no protegería a los importadores en caso de una divergencia entre el RRSP y el precio medio real de mercado. Tailandia considera que el texto adicional relativo a la disposición administrativa que propone Filipinas no es necesario para las constataciones del Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III, puesto que esa parte del informe del Grupo Especial no trata del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994. Recordamos que, en el marco del párrafo 4 del artículo III, Tailandia adujo que la práctica de notificar RRSP "se aplica por igual a TTM y a los importadores".[86] Consideramos por tanto que el análisis de la práctica del Departamento de Recaudación Tributaria, que hemos constatado que es una disposición administrativa en el sentido del párrafo 1 del artículo X, es adecuado para nuestro examen de la alegación en el marco del párrafo 4 del artículo III. Hemos modificado en consecuencia el párrafo 7.959.

## 7 CONSTATACIONES

### 7.1 Consideraciones iniciales

#### 7.1.1 Introducción

7.1. La reclamación de Filipinas en este procedimiento, iniciado en virtud del párrafo 5 del artículo 21 del ESD, se refiere al supuesto incumplimiento por Tailandia de las recomendaciones y

[86] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.32.

resoluciones del OSD en el procedimiento inicial del asunto *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas* (DS371).[87]

7.2. En la sección 1 *supra*, hemos recordado las constataciones del Grupo Especial y el Órgano de Apelación en el procedimiento inicial, hemos enumerado las medidas que Tailandia declaró destinadas a cumplir, hemos recapitulado las resoluciones de procedimiento que formulamos en el curso del procedimiento y hemos especificado los tres conjuntos de medidas impugnadas por Filipinas en este procedimiento. En la sección 2 *supra*, hemos identificado a las entidades gubernamentales y empresariales pertinentes afectadas por las medidas y en la sección 3 hemos expuesto las solicitudes de constataciones formuladas por las Partes en relación con esas medidas.

7.3. Antes de pasar a nuestro análisis de las medidas en litigio en este procedimiento sobre el cumplimiento del párrafo 5 del artículo 21, nos ocupamos primero de varias cuestiones preliminares, incluidas la competencia del Grupo Especial, la solicitud de Tailandia de una resolución preliminar con respecto a determinadas pruebas presentadas por Filipinas y la pertinencia de la condición de país en desarrollo de Tailandia para nuestra evaluación objetiva del asunto.

### 7.1.2 Competencia del Grupo Especial

#### 7.1.2.1 El ámbito de los procedimientos sobre el cumplimiento del párrafo 5 del artículo 21

7.4. El párrafo 5 del artículo 21 del ESD dispone lo siguiente en su parte pertinente:

> En caso de desacuerdo en cuanto a la existencia de *medidas destinadas a cumplir* las recomendaciones y resoluciones [del OSD] o a la compatibilidad de dichas medidas con un acuerdo abarcado, esta diferencia se resolverá conforme a los presentes procedimientos de solución de diferencias, con intervención, siempre que sea posible, del grupo especial que haya entendido inicialmente en el asunto.

7.5. Algunos Grupos Especiales y el Órgano de Apelación han explicado que el objeto y fin del párrafo 5 del artículo 21 es proporcionar un procedimiento rápido para determinar si un Miembro ha aplicado debidamente las recomendaciones y resoluciones del OSD en la diferencia.[88] El Órgano de Apelación ha dejado claro que, en comparación con los procedimientos de los grupos especiales iniciales, los procedimientos del párrafo 5 del artículo 21 "no tienen por objeto *cualquier* medida".[89] El mandato de un grupo especial establecido en virtud del párrafo 5 del artículo 21 está limitado a un examen de las "medidas 'destinadas a cumplir' las recomendaciones y resoluciones" del OSD.[90] Estas son "aquellas medidas adoptadas o que deberían ser adoptadas por un Miembro para cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD".[91] Así pues, el ámbito de los procedimientos del párrafo 5 del artículo 21 depende de i) la existencia de recomendaciones y resoluciones pertinentes del OSD y ii) la existencia (o inexistencia) de medidas destinadas a cumplir esas recomendaciones y resoluciones.

7.6. Está bien establecido que un grupo especial está facultado para considerar de oficio la cuestión de su propia competencia y debe cerciorarse de que tiene competencia en cualquier diferencia que se le haya sometido.[92] Por lo tanto, incluso cuando el demandado declara que una medida está destinada a cumplir, no excluimos *a priori* la posibilidad de que haya circunstancias en las que un

---

[87] Véanse el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, WT/DS371/R, adoptado el 15 de julio de 2011, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS371/AB/R; y el informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, WT/DS371/AB/R, adoptado el 15 de julio de 2011.

[88] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, párrafo 98; e informes de los Grupos Especiales, *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos de las CE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 7.74; y *Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 5 del artículo 21 - Argentina)*, párrafo 7.135.

[89] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafo 36. (las cursivas figuran en el original)

[90] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 199.

[91] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafo 36.

[92] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ley de 1916*, nota 30; *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 36; y *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles*, párrafo 791.

grupo especial sobre el cumplimiento considere necesario realizar su propia evaluación de si esa medida destinada a cumplir "declarada" es de su competencia. Dicho esto, no conocemos hasta la fecha ningún asunto en el que un grupo especial sobre el cumplimiento haya realizado su propia evaluación de si una medida destinada a cumplir "declarada" adoptada por el demandado está incluida en el ámbito de un procedimiento de grupo especial sobre el cumplimiento.[93] Por consiguiente, cuando un demandado declara que una medida impugnada es una medida "destinada a cumplir", y esa medida es posteriormente impugnada por el reclamante en un procedimiento sobre el cumplimiento del párrafo 5 del artículo 21, cabe prever que un grupo especial sobre el cumplimiento proceda sobre la base de esa interpretación compartida, a menos que haya circunstancias extraordinarias que obliguen al grupo especial a realizar su propia evaluación independiente.

7.7. Cuando hay desacuerdo entre las partes sobre si una medida que *no* es una medida destinada a cumplir "declarada" está incluida, no obstante, en el ámbito de un procedimiento sobre el cumplimiento, el grupo especial debe realizar una evaluación objetiva e independiente de esa cuestión. El punto de partida es que una característica intrínseca de los procedimientos sustanciados de conformidad con el párrafo 5 del artículo 21 del ESD es "la necesidad de mantener un equilibrio entre importantes intereses sistémicos"[94] y asegurar las debidas garantías procesales tanto para el reclamante como para el demandado. El hecho de ampliar el alcance de un procedimiento sobre el cumplimiento de modo que abarque medidas más antiguas que el reclamante no ha impugnado en el contexto del procedimiento inicial y de incluir medidas distintas de las que el demandado ha declarado que son medidas "destinadas a cumplir" puede ser necesario para asegurar una verificación rápida y minuciosa del cumplimiento y para asegurar las debidas garantías procesales del Miembro reclamante. No obstante, ampliar el alcance de un procedimiento sobre el cumplimiento de este modo puede también comprometer las debidas garantías procesales del demandado en la medida en que elude el procedimiento normal de solución de diferencias permitiendo al reclamante obtener una constatación de incumplimiento y posiblemente intentar aplicar medidas de retorsión sin que el Miembro demandado haya contado con un plazo prudencial para poner en conformidad las medidas incompatibles.[95]

7.8. El ámbito de la competencia de un grupo especial con respecto a qué medidas y alegaciones puede examinar en un procedimiento sobre el cumplimiento del párrafo 5 del artículo 21 ha sido tratado por varios grupos especiales y el Órgano- de Apelación, y de esas decisiones han emergido varios principios fundamentales. Por una parte, en interés de asegurar la verificación rápida y minuciosa del cumplimiento y las debidas garantías procesales del reclamante, se acepta ahora que en el párrafo 5 del artículo 21 no hay nada que limite el ámbito del mandato de un grupo especial sobre el cumplimiento a examinar únicamente determinadas alegaciones en relación con una medida destinada a cumplir o determinados aspectos de esta. En otros términos, una medida destinada a cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD es "una medida nueva y distinta" que debe ser examinada en su integridad, y un grupo especial del párrafo 5 del artículo 21 debe, en principio, examinar todas las alegaciones de incompatibilidad relativas a la nueva medida, incluidas las alegaciones que son nuevas y distintas de las planteadas en el procedimiento inicial.[96] Así pues, un reclamante puede impugnar todos los aspectos de una nueva medida destinada a cumplir, no solo los aspectos relacionados con cuestiones abarcadas por el procedimiento inicial.[97] Además, al realizar su examen en virtud del párrafo 5 del artículo 21, un grupo especial no está limitado a examinar las

[93] El Órgano de Apelación ha declarado que, "si se constata que la medida en litigio constituye *en sí misma* una medida destinada a cumplir, no será preciso establecer una 'relación especialmente estrecha' de la medida en litigio con la medida destinada a cumplir *declarada* para considerar que la medida en litigio está comprendida en el ámbito del párrafo 5 del artículo 21". (Informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos/párrafo 5 del artículo 21 - Ecuador II)*, párrafos 244-245. (sin cursivas en el original)). La constatación del Órgano de Apelación es compatible con nuestra interpretación de que, cuando una medida *es declarada una medida* destinada a cumplir por el demandado, generalmente no es necesario que un grupo especial sobre el cumplimiento establezca de manera independiente que tiene un estrecho vínculo con otra "medida destinada a cumplir" o con las recomendaciones y resoluciones del OSD.

[94] Informe del Grupo Especial, *China - GOES (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 7.11.

[95] Informe del Grupo Especial, *China - GOES (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 7.11.

[96] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones (párrafo 5 del artículo 21 - Malasia)*, párrafos 86-87; *Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafos 40-42; *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 222; y *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, párrafo 79.

[97] Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Ecuador)*, párrafos 6.3-6.12.

medidas destinadas a para cumplir desde la perspectiva de las alegaciones, argumentos y circunstancias de hecho relacionados con la medida que fue el objeto del procedimiento inicial.[98]

7.9. Por otra parte, con objeto de evitar la elusión del proceso normal de solución de diferencias y proteger las debidas garantías procesales del demandado, está bien establecido que el alcance de los procedimientos en virtud del párrafo 5 del artículo 21 debe ser más restringido que el de los procedimientos iniciales, en particular con respecto a los tipos de medidas en litigio.[99] Merece la pena poner de relieve al principio de nuestras constataciones dos limitaciones fundamentales.

7.10. En primer lugar, un procedimiento de grupo especial sobre el cumplimiento no es una oportunidad de "volver a plantear" cuestiones que se abordaron, o que podían haberse abordado, en el procedimiento inicial.[100] El Órgano de Apelación ha concluido que, en el contexto de un procedimiento sobre el cumplimiento, se puede evitar que un reclamante plantee la misma alegación con respecto a un aspecto de la medida del demandado que no ha variado desde la diferencia inicial.[101] Un aspecto no modificado de la medida inicial que el demandado no tiene que modificar, y no modifica, al cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD debería, pues, no ser susceptible de impugnación en un procedimiento sobre el cumplimiento.[102] Esta limitación se aplica cuando un reclamante: i) podía haber impugnado la medida no modificada (o un aspecto no modificado de esta) en el procedimiento inicial pero optó por no hacerlo; o ii) impugnó la medida no modificada (o un aspecto de esta) en el procedimiento inicial pero no efectuó una acreditación *prima facie.*[103]

7.11. En segundo lugar, incluso si una nueva medida no es una que haya sido impugnada o que podía haber sido impugnada en el contexto del procedimiento inicial, no será necesariamente de la competencia de un grupo especial sobre el cumplimiento. Para determinar si una nueva medida que no es una de las medidas destinada a cumplir "declarada" es, no obstante, una "medida destinada a cumplir" a efectos del párrafo 5 del artículo 21 del ESD, el Órgano de Apelación ha articulado una "prueba basada en el vínculo"[104], o un "análisis sobre la existencia de un vínculo estrecho".[105] Esta prueba requiere un examen de cómo se relaciona la medida en litigio con la medida o las medidas que el demandado ha declarado destinadas a cumplir y con las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial. El Órgano de Apelación ha señalado que:

> Algunas medidas con *una relación especialmente estrecha* con la "medida destinada a cumplir" declarada y con las recomendaciones y resoluciones del OSD pueden ser también susceptibles de examen por un grupo especial que actúe en virtud del párrafo 5 del artículo 21. Para determinar si esto es así, el grupo especial está obligado a analizar esas relaciones, lo que puede, en función de los hechos concretos, requerir un examen de las *fechas,* la *naturaleza* y los *efectos* de las diversas medidas. Ello también obliga a un grupo especial del párrafo 5 del artículo 21 a examinar los antecedentes fácticos y jurídicos sobre la base de los cuales se ha adoptado una medida que se ha declarado constituye una "medida destinada a cumplir".[106] (sin cursivas en el original).

---

[98] Véase, por ejemplo, el informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafos 37-41.

[99] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 72.

[100] Informes del Órgano de Apelación, *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, párrafo 96; *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafo 210; e informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, párrafo 7.35.

[101] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, párrafos 88-89.

[102] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, párrafos 88-89.

[103] Véase la sección 7.3.2 del presente informe.

[104] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 8.98.

[105] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, sección VI.B.

[106] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 77.

7.12. Por lo tanto, el análisis del "vínculo estrecho" consiste en examinar si, desde el punto de vista de su fecha, su naturaleza y sus efectos, la medida cuestionada está suficientemente conectada con las medidas destinadas a cumplir declaradas y con las recomendaciones y resoluciones del OSD.

7.13. Sobre la base de lo que antecede, si constatáramos que alguna de las medidas impugnadas (o aspectos de esta) podía haber sido impugnada en el procedimiento inicial o había sido ya impugnada en el procedimiento inicial, constataríamos que Filipinas tiene vedado impugnar esas mismas medidas (o aspectos de estas) en el presente procedimiento. Además, si constatáramos que alguna de las medidas impugnadas que no sean medidas destinadas a cumplir declaradas solo tiene vínculos, asociaciones, similitudes o conexiones de carácter general con las cuestiones generales tratadas en el procedimiento inicial[107], constataríamos que Filipinas tiene vedado impugnar esas medidas en el presente procedimiento.

#### 7.1.2.2 Las medidas en litigio en el presente procedimiento

7.14. Como se explicó en la sección 2.3 *supra*, Filipinas ha impugnado tres conjuntos de medidas en este procedimiento sobre el cumplimiento del párrafo 5 del artículo 21, a saber: i) medidas relacionadas con la Resolución de la Junta de Apelación de 16 de noviembre de 2012 (Resolución de la Junta de Apelación); ii) medidas relacionadas con los cargos penales presentados el 18 de enero de 2006 por el Ministerio Fiscal contra PMTL y siete de sus empleados actuales y anteriores (los cargos); y iii) medidas relacionadas con la prescripción de notificación relativa a la base del IVA aplicable a los importadores de cigarrillos. No se cuestiona que cada una de las medidas impugnadas se identifica específicamente en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, de conformidad con los requisitos del párrafo 2 del artículo 6 del ESD. Como se explica más adelante, tampoco se cuestiona que la mayoría de esas medidas está incluida en el ámbito de este procedimiento sobre el cumplimiento del párrafo 5 del artículo 21.

7.15. En lo que atañe al primer conjunto de medidas, no se cuestiona que todas las medidas impugnadas relacionadas con la Resolución de la Junta de Apelación están incluidas en el ámbito de este procedimiento de grupo especial sobre el cumplimiento. La propia Resolución de la Junta de Apelación es una de las medidas que Tailandia declaró destinadas a cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial.[108] Más concretamente, el Grupo Especial inicial constató que Tailandia había actuado de manera incompatible con los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994 debido a las demoras producidas en los procedimientos de revisión administrativa ante la Junta de Apelación en relación con las apelaciones pendientes relativas a la valoración en la aduana[109], y las partes están de acuerdo en que la Resolución de la Junta de Apelación dictada el 16 de noviembre de 2012 es una "medida destinada a cumplir" las resoluciones y recomendaciones del OSD en el marco de los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994.[110] Teniendo en cuenta la inexistencia de desacuerdo alguno entre las partes, concluimos que la Resolución de la Junta de Apelación es una "medida destinada a cumplir" que está incluida en el ámbito del presente procedimiento.

7.16. Además, Filipinas ha impugnado 180 avisos de determinación revisados publicados en enero de 2013 de conformidad con la Resolución de la Junta de Apelación dictada el 16 de noviembre de 2012. Filipinas explica que estos avisos "se derivan mecánicamente de la Resolución de la Junta de Apelación y son, por lo tanto, también medidas destinadas a cumplir" porque son "un medio de fijar y percibir los derechos de aduana pendientes debidos en relación con los valores en aduana determinados en la Resolución".[111] Tailandia no cuestiona esa interpretación. Teniendo en cuenta la inexistencia de desacuerdo alguno entre las partes, concluimos que los 180 avisos de determinación revisados constituyen "medidas destinadas a cumplir" que están incluidas en el ámbito del presente procedimiento.

---

[107] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 3.21 y 3.40; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.13.

[108] WT/DS371/15/Add.8, y véase el párrafo 1.9 d *supra.*

[109] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 8.4 e) y f).

[110] Respuestas de las partes a la pregunta 1 a) del Grupo Especial.

[111] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 237 y 238 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 311; y *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*, párrafo 181).

7.17. En cuanto al segundo conjunto de medidas, Tailandia sostiene que Filipinas tiene vedado impugnar los cargos en este procedimiento sobre el cumplimiento porque impugnó esencialmente la misma medida en la diferencia inicial y no acreditó *prima facie* la incompatibilidad con la OMC. Tailandia aduce también que los cargos no tienen un vínculo suficientemente estrecho con las cuestiones abarcadas por las recomendaciones y resoluciones del OSD o la Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012 y, por lo tanto, no son una "medida destinada a cumplir" las recomendaciones y resoluciones del OSD en el sentido del párrafo 5 del artículo 21 del ESD. Abordaremos los argumentos de las partes sobre estas cuestiones en el contexto de nuestra evaluación de los cargos más adelante.[112]

7.18. Recordamos que, además de los propios cargos, las medidas impugnadas incluyen la supuesta divulgación por Tailandia a los medios de comunicación tailandeses de los valores de transacción declarados correspondientes a las entradas abarcadas por los cargos. Tailandia aduce que Filipinas no ha demostrado que funcionarios tailandeses revelaran los valores de transacción de PMTL a los medios de comunicación, pero Tailandia no cuestiona la premisa de que la supuesta divulgación de los precios de importación de PMTL a la prensa en enero de 2016 es una medida que está incluida en el ámbito de este procedimiento sobre el cumplimiento. Recordamos que el Grupo Especial inicial constató que Tailandia había actuado de manera incompatible con el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar los precios de importación de PMTL a los medios de comunicación tailandeses.[113] En el presente procedimiento, Filipinas alega que funcionarios tailandeses lo hicieron de nuevo en relación con la publicación de los cargos en enero de 2016 y que esta divulgación subsiguiente representa otra infracción del artículo 10.[114] Teniendo en cuenta la inexistencia de desacuerdo alguno por parte de Tailandia, consideramos que hay un vínculo suficientemente estrecho entre la medida impugnada (es decir, la supuesta divulgación de los precios de importación de PMTL a la prensa) y las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, de tal manera que la alegación de Filipinas contra esta medida es de nuestra competencia. Esto es así sin perjuicio de nuestra evaluación del fondo de la alegación de Filipinas y, en particular, de si Filipinas ha demostrado o no su alegación de que funcionarios tailandeses revelaron los precios de importación de PMTL a la prensa en enero de 2016 y, por lo tanto, ha fundamentado este elemento de su alegación al amparo del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Es esa una cuestión que atañe a nuestra evaluación del fondo de la alegación de Filipinas, y no la examinamos en el contexto de determinar si somos competentes con respecto a la alegación al amparo del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.19. En cuanto al tercer conjunto de medidas, no se cuestiona que todas las medidas impugnadas relativas a la prescripción de notificación del IVA están incluidas en el ámbito de este procedimiento sobre el cumplimento. En el procedimiento inicial, el Grupo Especial constató que Tailandia había actuado de manera incompatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al someter los cigarrillos importados a una carga en concepto de IVA que excedía de la aplicada a los cigarrillos nacionales similares mediante el cálculo de los MRSP ordenados por el gobierno que se utilizaron como la base del IVA.[115] En respuesta a las recomendaciones y resoluciones del OSD, Tailandia modificó su régimen del IVA y declaró que esas modificaciones eran una medida destinada a cumplir.[116] Tailandia promulgó las medidas impugnadas -la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555- el 31 de agosto y el 30 de noviembre de 2012, respectivamente. Filipinas aduce que, como la Notificación Nº 187 y la Orden Por.145-2555 sustituyen directamente al marco anterior de Tailandia para el cálculo de la base del IVA mediante los MRSP, tienen "las conexiones necesarias - tanto con las medidas destinadas a cumplir declaradas de Tailandia como con el objeto de la diferencia", para ser "medidas destinadas a cumplir".[117] Tailandia no ha cuestionado esta interpretación. En lugar de ello, confirma que "aplicó las recomendaciones y resoluciones del OSD relativas a su base imponible del IVA modificando la base imponible del IVA correspondiente a los cigarrillos del antiguo 'precio máximo de venta al por menor' al precio medio real de venta al por menor para cada marca notificado por el productor/importador al Departamento de Recaudación Tributaria".[118] Como no hay desacuerdo alguno por parte de Tailandia, coincidimos con Filipinas en que la prescripción de notificación del IVA resultante de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-

[112] Véanse las secciones 7.3.2 y 7.3.3 *infra.*

[113] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 g).

[114] Véase la sección 7.3.8.

[115] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.567 y 8.3 a); primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 729; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.9.

[116] Véase la declaración de Tailandia ante el OSD, 24 de mayo de 2012, WT/DSB/M/316.

[117] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 762.

[118] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.3.

2555 son "medidas destinadas a cumplir" que están incluidas en el ámbito del presente procedimiento.

7.20. Además, observamos que la alegación de Filipinas al amparo del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 relativa al hecho de que Tailandia no publicó la norma que supuestamente ha adoptado, consistente en permitir que el precio de venta al por menor recomendado se notifique como sustituto del precio medio real de mercado, está intrínsecamente vinculada con la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555. Así pues, está estrechamente conectada con esas medidas destinadas a cumplir y con las recomendaciones y resoluciones del OSD, en el sentido de que existe únicamente en el contexto de esas medidas. Tailandia aduce que Filipinas no ha demostrado que el Departamento de Recaudación Tributaria haya adoptado esa norma, pero Tailandia no cuestiona la premisa de que el hecho de que no haya publicado la norma que supuestamente ha adoptado es una medida incluida en el ámbito del presente procedimiento sobre el cumplimiento. Como no hay desacuerdo alguno por parte de Tailandia, consideramos que la medida impugnada por Filipinas, es decir, el hecho de que no se haya publicado la supuesta práctica consistente en permitir que el precio de venta al por menor recomendado se notifique como sustituto del precio medio real de mercado, es "una medida destinada a cumplir" que está incluida en el ámbito del presente procedimiento. Por supuesto, esto se entiende sin perjuicio de nuestra evaluación del fondo de la alegación de Filipinas, y, en particular, de si Filipinas ha demostrado o no su alegación de que el Departamento de Recaudación Tributaria ha adoptado una norma que permite que el precio de venta al por menor recomendado se notifique como sustituto del precio medio real de mercado. Es esta una cuestión que atañe a nuestra evaluación del fondo de la alegación de Filipinas al amparo del párrafo 1 del artículo X.

### 7.1.3 Las cartas ACWL/Comercio y la relación privilegiada abogado-cliente

#### 7.1.3.1 Introducción

7.21. En su segunda comunicación escrita, Filipinas hizo referencia a una opinión jurídica de mayo de 2013 preparada para Tailandia por el Centro de Asesoría Legal en Asuntos de la OMC (ACWL), el asesor jurídico de Tailandia en este procedimiento.[119] Filipinas declaró que la opinión jurídica "está directamente en contradicción con la posición que Tailandia adopta ahora ante el Grupo Especial de que el *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* no se aplica *a priori* a las medidas de observancia aduanera adoptadas por los organismos que se encargan de la observancia del derecho interno".[120] Filipinas presentó la opinión del ACWL, así como una carta conexa del Ministerio de Comercio, como Prueba documental PHL-150 (las cartas ACWL/Comercio).

7.22. El 9 de mayo de 2017, Tailandia presentó una "solicitud de resolución de procedimiento relativa a la vulneración de sus debidas garantías procesales", en la que solicitaba que el Grupo Especial se abstuviera de pronunciarse sobre los cargos como consecuencia de que Filipinas había presentado "el asesoramiento jurídico privilegiado abogado-cliente de los asesores jurídicos de Tailandia".[121] Aunque la solicitud de Tailandia tiene la forma de una solicitud de una resolución de procedimiento relativa a sus "debidas garantías procesales", Tailandia ha declarado que "ante todo ha pedido al Grupo Especial que adopte de conformidad con el artículo 11 del ESD una resolución en el sentido de que su capacidad de efectuar una evaluación objetiva del asunto ha sido comprometida".[122] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia ha aclarado que los tres motivos distintos de su solicitud son que: i) las "debidas garantías procesales" de Tailandia han sido vulneradas; ii) Filipinas no ha obrado "de buena fe"; y iii) el Grupo Especial no puede hacer una "evaluación objetiva del asunto" porque la "objetividad del Grupo Especial está viciada".[123]

7.23. Como ya se indicó en la parte expositiva del informe[124], consideramos que redundaba en interés de las debidas garantías procesales y la sustanciación eficiente del procedimiento adoptar una resolución sobre la solicitud de Tailandia antes de la reunión sustantiva con las partes. El 2 de

[119] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 435-436, 558-561 y 576-577 (donde se hace referencia a la carta del Ministerio de Comercio a la que se adjunta una carta del ACWL, 22 de enero de 2014 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-150-B)).

[120] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 577.

[121] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.1.

[122] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento, párrafo 4.6.

[123] Respuesta de Tailandia a la pregunta 35 del Grupo Especial.

[124] Véanse los párrafos 1.24 a 1.27 *supra.*

agosto de 2017, informamos a las partes y los terceros de que, por razones que se explicarían en nuestro informe, habíamos concluido que Tailandia no había demostrado que sus debidas garantías procesales hubieran sido vulneradas; que Filipinas no hubiera obrado de buena fe; ni que el Grupo Especial no pudiera hacer una evaluación objetiva del asunto como consecuencia de que Filipinas había presentado las cartas ACWL/Comercio al Grupo Especial. Por lo tanto, el Grupo Especial rechazó la solicitud de Tailandia de que, como consecuencia de que Filipinas había presentado las cartas ACWL/Comercio al Grupo Especial, este debía abstenerse de pronunciarse sobre las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos. Por las mismas razones, el Grupo Especial rechazó la solicitud de Tailandia de que excluyera la Prueba documental PHL-150 del expediente y eliminara las referencias conexas en la segunda comunicación escrita de Filipinas.

7.24. Tailandia reaccionó ante la declaración inicial de Filipinas en la reunión sustantiva con el Grupo Especial reiterando su objeción a la referencia de Filipinas a las cartas ACWL/Comercio. Esto motivó un nuevo intercambio de argumentos sobre esta cuestión entre las partes en la reunión y en sus respuestas subsiguientes a las preguntas y observaciones al respecto. En el marco de este nuevo intercambio de argumentos, Tailandia solicitó al Grupo Especial "que explicara claramente en su resolución si consideraba que las obligaciones respecto a la buena fe/ las debidas garantías procesales de Filipinas y las obligaciones respecto a las debidas garantías procesales del Grupo Especial abarcaban simplemente la indagación de si Filipinas había actuado legalmente", y, de lo contrario, Tailandia "solicita al Grupo Especial que explique claramente qué medidas adicionales se exigían a Filipinas y si Filipinas adoptó esas medidas en el presente asunto".[125] Filipinas respondió que la "observación no solicitada" de Tailandia sobre una cuestión "dirimida por la resolución del Grupo Especial de 2 de agosto de 2017" parece "pedir constataciones del Grupo Especial que Tailandia podría utilizar para respaldar alguna teoría con miras a una apelación" y "representa poco más que una invitación a que el Grupo Especial proporcione una opinión consultiva sobre una cuestión acerca de la cual las partes no han informado debidamente".[126]

7.25. Señalamos que Tailandia ha formulado esta solicitud de aclaración adicional antes de ver nuestro razonamiento acerca de nuestra resolución sobre su solicitud, expuesto en el informe. Nuestra resolución acerca de las cartas ACWL/Comercio, y las razones que explicamos más adelante para respaldar esa resolución, forman parte integrante de este informe. De conformidad con el párrafo 2 del artículo 15 del ESD, ambas partes tienen derecho a pedir al Grupo Especial que reexamine "aspectos concretos" del informe en el contexto de la etapa intermedia de reexamen del procedimiento. Esas peticiones pueden abarcar aspectos concretos del razonamiento que hemos explicado más adelante para respaldar nuestra resolución sobre las cartas ACWL/Comercio. Aunque no hay nada que exija que una parte en la diferencia espere a haber examinado un informe provisional del grupo especial antes de pedir a este que aborde o aclare determinados puntos de su razonamiento, consideramos que sería más eficiente y fructífero abordar cualesquiera peticiones que una de las partes desee formular en relación con aspectos concretos de nuestro razonamiento sobre las cartas ACWL/Comercio en el contexto de la etapa intermedia de reexamen del procedimiento.

#### 7.1.3.2 Principales argumentos de las partes

7.26. Tailandia sostiene que "el carácter privilegiado de las comunicaciones entre un Miembro y sus asesores jurídicos es un componente esencial del derecho del Miembro a obtener y utilizar asesoramiento jurídico para defenderse en los procedimientos de solución de diferencias", y que "la importancia de la relación privilegiada abogado-cliente se reconoce en la mayor parte de los ordenamientos jurídicos del mundo".[127] Tailandia acepta que "la parte que recibe el asesoramiento jurídico puede por supuesto renunciar" al carácter privilegiado/confidencial de este, pero sostiene que "los tribunales naturalmente son muy reacios por lo general a considerar o suponer la existencia de renuncias cuando no ha habido una renuncia expresa" y que "las renuncias a los derechos esenciales a las debidas garantías procesales deben ser expresas y claras".[128] Tailandia considera que Filipinas no actuó de buena fe de conformidad con el párrafo 10 del artículo 3 del ESD al

[125] Respuestas de Tailandia al segundo conjunto de preguntas del Grupo Especial, página 40. Tailandia presentó esa solicitud bajo el epígrafe "Solicitud de Tailandia de una resolución de procedimiento", no en respuesta a ninguna pregunta concreta del Grupo Especial. Al proporcionar sus observaciones sobre el proyecto de parte expositiva del informe trasladado a las partes de conformidad con el párrafo 1 del artículo 15 del ESD, Tailandia pidió posteriormente al Grupo Especial que registrara estas solicitudes.

[126] Observaciones de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia al conjunto de preguntas, párrafos 128 y 133.

[127] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafos 1.13 y 1.16.

[128] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.19.

presentar los documentos al Grupo Especial[129], que "el derecho esencial relativo a las debidas garantías procesales de Tailandia a defenderse plenamente ante el Grupo Especial ha sido vulnerado" y que las medidas de Filipinas "han comprometido la capacidad del Grupo Especial de hacer una evaluación objetiva del asunto, tal como se estipula en el artículo 11 del ESD, y el Grupo Especial ya no puede hacer una evaluación objetiva".[130]

7.27. Tailandia sostiene que, pese a la divulgación por el Ministerio Fiscal de las cartas ACWL/Comercio a PMTL en mayo de 2016, esos documentos seguían siendo objeto de la relación privilegiada abogado-cliente a efectos del procedimiento de solución de diferencias de la OMC porque "es evidente que Tailandia nunca consintió, expresa o siquiera implícitamente, en que esos documentos fueran utilizados *por Filipinas en un procedimiento de la OMC*".[131] Tailandia afirma que, de conformidad con la legislación tailandesa, el derecho a tener acceso a documentos, tal como lo ejerció PMTL en el contexto del procedimiento penal tailandés, tiene "normalmente solo la finalidad de permitir a una parte que se defienda en el procedimiento judicial tailandés de que se trate [y] ... normalmente se entiende que significa que los documentos no serían compartidos públicamente ni utilizados con otra finalidad, como un procedimiento distinto entre entidades diferentes en un foro internacional".[132] Tailandia señala que esta interpretación explica también por qué el Ministerio Fiscal optó por revelar los documentos en cuestión, aunque tenía la posibilidad de negarse a hacerlo.[133] Tailandia recuerda además que el Tribunal Penal tailandés dictó el 27 de junio de 2016 una orden provisional que disponía que cualesquiera documentos del asunto debían seguir siendo confidenciales, y sostienen que el hecho de que el Ministerio Fiscal no designara las cartas ACWL/Comercio como merecedoras de protección especial carece de pertinencia.[134] Además, Tailandia pone de relieve que los documentos estaban claramente marcados como "confidenciales" y contienen claramente material que normalmente se consideraría abarcado por la relación privilegiada abogado-cliente.[135] Sobre la base de lo que antecede, Tailandia estima que la afirmación de Filipinas de que "no había ninguna razón para que Filipinas considerara que Tailandia veía las cartas ACWL/Comercio como secretas, confidenciales o protegidas por la ley" es "simplemente inexacta".[136]

7.28. Filipinas sostiene que constatar que no obró de buena fe no estaría incluido en el mandato del Grupo Especial[137] y que, en cualquier caso, es "evidente que Filipinas ha obrado de buena fe".[138] Filipinas afirma que, si la relación privilegiada abogado-cliente es un derecho relativo a las debidas garantías procesales de la OMC, la naturaleza de ese derecho debe interpretarse a la luz de los principios generales aplicables a la relación privilegiada.[139] Filipinas sostiene que está bien establecido que la divulgación por una parte de una comunicación abogado-cliente a un tercero que no participa en la relación abogado-cliente es una renuncia a la relación privilegiada y que, por lo tanto, la decisión del Ministerio Fiscal de revelar las cartas ACWL/Comercio puso fin a cualquier relación privilegiada abogado-cliente por lo que respecta a esos documentos.[140] Además, Filipinas afirma que el Grupo Especial "es totalmente capaz de hacer una evaluación objetiva de las

[129] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 4.5.
[130] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 5.1.
[131] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.4. (sin cursivas en el original)
[132] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 3.24 (donde se hace referencia al artículo 8 del Código de Procedimiento Penal (Prueba documental THA-37)).
[133] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento, párrafo 3.35.
[134] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento, párrafos 3.27-3.29.
[135] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento, párrafo 3.31.
[136] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento, párrafo 3.39.
[137] Observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafos 20 y 21.
[138] Observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 22.
[139] Observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafos 71-73 y 82.
[140] Observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 64.

alegaciones relativas a los cargos con independencia de los argumentos y las pruebas proporcionados por las dos partes", y que las cartas ACWL/Comercio "no vician la interpretación y la evaluación de la ley por el propio Grupo Especial".[141] Filipinas declara que "le sorprende encontrarse con que tiene que defender haber utilizado dos documentos ... que el Ministerio Fiscal tailandés, un agente del Gobierno de Tailandia, optó por revelar a un tercero, lo cual hizo sin indicar que los documentos fueran confidenciales o privilegiados y sin imponer ninguna restricción a su utilización".[142] Filipinas sostiene que en la legislación tailandesa no hay nada que prohíba a PMTL compartir las cartas ACWL/Comercio con Filipinas[143] y que las consecuencias de la divulgación de las cartas ACWL/Comercio a terceros ajenos a la relación abogado-cliente no son subsanadas por el hecho de que la carta de Comercio llevara el sello de confidencial.[144]

#### 7.1.3.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.1.3.3.1 Consideraciones generales

7.29. Se dice que la "solicitud de resolución de procedimiento sobre la vulneración de sus debidas garantías procesales" presentada por Tailandia está justificada como consecuencia de que Filipinas había presentado "asesoramiento jurídico privilegiado abogado-cliente de los asesores jurídicos de Tailandia".[145] El concepto de relación privilegiada abogado-cliente y la medida en que se puede renunciar a dicha relación ocupan, pues, una posición central en nuestro examen de la solicitud de Tailandia.[146] Como cuestión inicial, el Grupo Especial señala que las cuestiones de las debidas garantías procesales, incluidas las relativas a la relación privilegiada abogado-cliente y al comportamiento de buena fe de los Miembros de la OMC, son fundamentales para las obligaciones sustantivas de los Miembros, así como para el sistema de solución de diferencias en su conjunto. Las cuestiones que se plantean como resultado de la solicitud de Tailandia indican, a nuestro juicio, consideraciones importantes relativas a las debidas garantías procesales concernientes a ambas partes en la presente diferencia y merecen un serio examen. A la luz de esto, ponemos de relieve que la decisión del Grupo Especial de rechazar la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia se adoptó después de un cuidadoso examen de los amplios argumentos de las partes sobre las cuestiones planteadas por la solicitud de Tailandia y se centró en las circunstancias de hecho concretas que rodearon la divulgación de las cartas ACWL/Comercio.

7.30. La OMC no ha elaborado ninguna norma que regule la relación privilegiada abogado-cliente y, por lo tanto, no hay disposiciones jurídicas ni directrices directamente aplicables que aborden de manera expresa esa relación a las que podamos remitirnos a fin de resolver las cuestiones planteadas por Tailandia. Además, hay una jurisprudencia anterior de la OMC muy limitada para orientar nuestro análisis. En el asunto *CE - Productos derivados de las focas,* el único procedimiento anterior de solución de diferencias de la OMC en el que se planteó una cuestión similar, los reclamantes accedieron a una solicitud del demandado de que retiraran el material en litigio.[147] En ese asunto, todas las partes parecieron aceptar que las opiniones jurídicas en litigio eran "documentos reservados con arreglo a los reglamentos aplicables de la Unión Europea [que] el Consejo de la UE no [había] autorizado [para] su divulgación pública".[148] El Grupo Especial que se ocupó de ese asunto consideró que no era necesario que "[se] pronunci[ara] sobre la condición jurídica de los documentos ni sobre su pertinencia" y que, en vista de la disposición de los reclamantes a eliminar los documentos, no era necesario "determin[ar] la cuestión de si la Unión Europea [habría sufrido] algún menoscabo en su capacidad de defenderse en [ese] procedimiento

[141] Observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafos 60 y 98.
[142] Observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.
[143] Respuesta de Filipinas a las observaciones de Tailandia acerca de las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafos 96-101.
[144] Respuesta de Filipinas a las observaciones de Tailandia acerca de las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafos 61-67.
[145] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.1.
[146] Utilizamos en inglés la expresión "*lawyer - client privilege*" como una expresión genérica que significa lo mismo que "*attorney - client privilege*" y "*solicitor - client privilege*", expresiones que se hallan más frecuentemente en el contexto de los ordenamientos jurídicos nacionales.
[147] Resolución preliminar del Grupo Especial, *CE - Productos derivados de las focas*, WT/DS400/6; WT/DS401/7, párrafo 2.2.
[148] Resolución preliminar del Grupo Especial, *CE - Productos derivados de las focas*, WT/DS400/6; WT/DS401/7, párrafo 2.2.

en el supuesto de que los documentos permanecieran en el expediente".[149] El Grupo Especial consideró además que, a la luz del acuerdo de los reclamantes de retirar los documentos del expediente y de su compromiso de abstenerse de hacer cualquier referencia a los mismos en esas actuaciones, "las debidas garantías procesales de los reclamantes no se [habrían visto] afectadas por la eliminación de las dos pruebas documentales del expediente".[150]

7.31. Señalamos que el Grupo Especial que se ocupó del asunto *CE - Preferencias arancelarias* se encontró en unas circunstancias en cierto modo análogas cuando afrontó una cuestión de procedimiento sobre la cual el ESD guarda silencio, y consideramos instructivo su enfoque. En ese asunto, la parte demandada solicitó que el Grupo Especial aclarara si, como cuestión de principio, los mismos abogados podían representar simultáneamente a una parte reclamante y a un tercero y, en caso afirmativo, con sujeción a qué condiciones.[151] El Grupo Especial observó en primer lugar que la OMC no ha elaborado normas de ética que regulen la conducta de los abogados que representan a Miembros de la OMC en diferencias concretas y que, por lo tanto, no había disposiciones jurídicas ni directrices directamente aplicables a las que pudiera remitirse para resolver la cuestión. El Grupo Especial observó también que no conocía ningún caso anterior del GATT o la OMC en el que un grupo especial o el Órgano de Apelación hubiera examinado una cuestión sobre "conflicto de intereses" análoga a la planteada por las Comunidades Europeas.[152] El Grupo Especial observó que, mientras que, en determinados casos anteriores se analizaron las cuestiones de la confidencialidad y de las medidas necesarias para mantenerla, "las circunstancias fácticas y las resoluciones dictadas en esos asuntos anteriores no [eran] procedentes para las cuestiones planteadas por las Comunidades Europeas".[153] En esas circunstancias, el Grupo Especial encargado del asunto *CE - Preferencias arancelarias* consideró que:

> [S]egún se deriva de su mandato y de la prescripción que figura en el artículo 11 del ESD de "hacer una evaluación objetiva del asunto que se le haya sometido ...", así como de la prescripción establecida en el artículo 12 del ESD de determinar y aplicar sus Procedimientos de trabajo, el Grupo Especial tiene la facultad intrínseca -y de hecho el deber- de dirigir las actuaciones de manera que se garantice el debido proceso a todas las partes que intervienen en ellas y de mantener la integridad del sistema de solución de diferencias. Con referencia específica a las cuestiones planteadas en el presente asunto, incumbe al Grupo Especial aclarar si la representación conjunta por el Centro de la India y el Paraguay plantea alguna preocupación ética del tipo contemplado por las Comunidades Europeas. Al mismo tiempo, y aunque las Comunidades Europeas piden al Grupo Especial que resuelva si, como cuestión de principio, los mismos abogados pueden representar simultáneamente a una parte y a un tercero, y en caso afirmativo, con arreglo a qué condiciones, el Grupo Especial considera que no puede pronunciarse sobre esas cuestiones de manera abstracta sino únicamente en la medida en que afectan al asunto específico que se le ha sometido.[154]

7.32. Así pues, al no existir normas de la OMC directamente aplicables que regulen de manera expresa los "conflictos de intereses" con respecto a la representación jurídica, el Grupo Especial que se ocupó del asunto *CE - Preferencias arancelarias* procedió a identificar y aplicar los principios generales contenidos en el ESD relativos a la confidencialidad, así como "los elementos ... comunes a las normas éticas de conducta de muchos ordenamientos jurídicos [que] son igualmente indicados para hacer frente a los problemas de conflicto de intereses que la representación puede plantear en el marco de la solución de diferencias en la OMC.[155] Consideramos que en las circunstancias del presente asunto se justifica un enfoque similar. Como se explica con mayor detalle más adelante,

---

[149] Resolución preliminar del Grupo Especial, *CE - Productos derivados de las focas*, WT/DS400/6; WT/DS401/7, párrafo 3.1.

[150] Resolución preliminar del Grupo Especial, *CE - Productos derivados de las focas*, WT/DS400/6; WT/DS401/7, párrafo 3.3.

[151] Informe del Grupo Especial, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 7.3.

[152] Informe del Grupo Especial, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafos 7.5 y 7.6.

[153] Informe del Grupo Especial, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 7.7.

[154] Informe del Grupo Especial, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafo 7.8.

[155] Informe del Grupo Especial, *CE - Preferencias arancelarias*, párrafos 7.9-7.11. El Grupo Especial hizo referencia a *American Bar Association, Model Rules of Professional Conduct*; *State Bar of California, Rules of Conduct; New York State Bar Association, Lawyer's Code of Professional Responsibility*; *Canadian Bar Association, Code of Professional Conduct*; *Law Society of Upper Canada, Rules of Professional Conduct*; *Council of the Bars and Law Societies of the European Union, Code of Conduct for Layers in the European Union*; *Barreau de Paris, Règles professionnelles*; y *the Bar of England and Wales, Code of Conduct*.

las partes parecen estar de acuerdo en que el análisis del Grupo Especial debería aplicar los principios generales de la solución de diferencias de la OMC o, por lo menos, estar informado por ellos - incluidos el deber de un grupo especial de hacer una evaluación objetiva del asunto, el principio de las debidas garantías procesales y el principio de la buena fe- así como los principios generales aplicables al concepto de relación privilegiada abogado-cliente reflejados en la práctica de otras cortes y tribunales internacionales.[156] No consideramos que ninguno de ellos se aplique con exclusión del otro o que sería correcto establecer una jerarquía entre esos conjuntos de principios.

7.33. El Órgano de Apelación ha vinculado los principios de las debidas garantías procesales con el artículo 11 del ESD. Ha declarado, por ejemplo, que, al hacer una "evaluación objetiva" del asunto de conformidad con el artículo 11 del ESD, un grupo especial está "obligado a garantizar el respeto de las debidas garantías procesales".[157] Recordamos que en el procedimiento inicial, el Órgano de Apelación explicó la base de esto del modo siguiente:

> El debido proceso está intrínsecamente vinculado con las ideas de equidad, imparcialidad y los derechos de las partes a ser oídas y a que se les conceda una oportunidad adecuada de llevar adelante sus alegaciones, exponer sus defensas y demostrar los hechos en el contexto de un procedimiento llevado a cabo de manera equilibrada y ordenada, de acuerdo con normas establecidas. En consecuencia, la protección del debido proceso es un medio crucial para garantizar la legitimidad y eficacia de un sistema de resolución basado en normas.[158]

7.34. Por lo que se refiere a la "buena fe", el párrafo 10 del artículo 3 del ESD establece que "si surge una diferencia, todos los Miembros entablarán este procedimiento de buena fe y esforzándose por resolverla". El Órgano de Apelación ha dicho que, mediante el cumplimiento de las prescripciones del ESD de buena fe, los Miembros reclamantes "proporcionan a los Miembros demandados toda la protección y oportunidad para defenderse que prevé la letra y el espíritu de las normas de procedimiento."[159]

7.35. Dado que las normas y procedimientos de la solución de diferencias de la OMC pertinentes guardan silencio sobre la cuestión de la relación privilegiada abogado-cliente, consideramos que es apropiado examinar la práctica internacional más amplia a este respecto.[160] Lo hacemos con miras a identificar principios comunes que puedan ser igualmente apropiados para tratar cuestiones de la relación privilegiada abogado-cliente en el contexto de la solución de diferencias de la OMC. A este respecto, señalamos que la relación privilegiada abogado-cliente se regula específicamente en las normas de procedimiento de determinadas cortes y tribunales internacionales.

7.36. Las Reglas sobre Práctica de Pruebas en el Arbitraje Comercial Internacional de la *International Bar Association*[161] disponen que un tribunal arbitral internacional excluirá cualquier documento de las pruebas o excluirá su presentación si existe un "impedimento o privilegio jurídico de conformidad con las normas jurídicas o éticas que el tribunal arbitral determine que son aplicables".[162] No obstante, esas normas indican también que los tribunales deben tener asimismo en cuenta "cualquier posible renuncia a cualquier impedimento o privilegio jurídico aplicable en virtud

---

[156] Los argumentos jurídicos de Tailandia sobre la cuestión de la relación privilegiada abogado-cliente ponen más de relieve los principios generales de la solución de diferencias de la OMC, incluidos el deber de los grupos especiales de hacer una evaluación objetiva del asunto, el principio de las debidas garantías procesales y el principio de la buena fe, mientras que los argumentos de Filipinas parecen insistir más en los principios generales aplicables a la relación privilegiada.

[157] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 147 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Chile - Sistema de bandas de precios*, párrafo 176).

[158] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 147.

[159] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE*, párrafo 166.

[160] Como observó un Grupo Especial, "podría proceder que los grupos especiales examinaran la práctica de los tribunales internacionales para obtener inspiración, particularmente en las situaciones en que los Acuerdos de la OMC, la jurisprudencia del GATT/OMC o la práctica no impartieran orientación útil". (Informe del Grupo Especial, *CE - Aprobación y comercialización de productos biotecnológicos*, párrafo 7.1663).

[161] *International Bar Association*, *Reglas sobre Práctica de Pruebas en el Arbitraje Comercial Internacional*, adoptadas por resolución del Consejo de la IBA el 29 de mayo de 2010 (Reglas IBA sobre Pruebas).

[162] Reglas IBA sobre Pruebas, artículo 9.2 (b).

de consentimiento, divulgación anterior, utilización efectiva del documento, declaración, comunicación oral o asesoramiento contenido, o de otro modo".[163]

7.37. Las Reglas de Procedimiento y Pruebas de la Corte Penal Internacional disponen que "las comunicaciones que tengan lugar en el contexto de la relación profesional entre una persona y su abogado se considerarán privilegiadas y, en consecuencia, no estarán sujetas a divulgación".[164] No obstante, en la misma disposición se declara que esta norma general se aplica a menos que la persona "[c]onsienta por escrito en [esa divulgación]" o "haya revelado voluntariamente el contenido de la comunicación a un tercero y ese tercero lo demuestre".[165] La misma norma se repite en las Reglas de Procedimiento y Pruebas de la Tribunal Penal Internacional para la ex Yugoslavia[166], el Tribunal Penal Internacional para Rwanda[167], el Tribunal Especial para Sierra Leona[168] y el Tribunal Especial para el Líbano.[169] Al aplicar esta norma, los tribunales penales internacionales han confirmado que la divulgación de una comunicación a un tercero puede entrañar la renuncia a la relación privilegiada abogado-cliente. La Corte Penal Internacional ha confirmado que se renunciaría a la relación privilegiada cuando las comunicaciones se revelan porque "el contenido de las comunicaciones habidas en el contexto de la relación profesional ... sería revelado".[170] Análogamente, el Tribunal Penal Internacional para Rwanda ha constatado que "el acusado renunció a la relación privilegiada abogado-cliente cuando comunicó a personas distintas de su abogado el contenido y la naturaleza de los documentos".[171]

7.38. La Corte Permanente de Arbitraje (CPA) ha admitido que "la relación privilegiada abogado-cliente, que se aplica ampliamente en los ordenamientos jurídicos nacionales, ha sido reconocida en normas y laudos arbitrales comerciales internacionales y de derecho internacional público".[172] La CPA ha confirmado también que la divulgación de una comunicación a un tercero puede entrañar la renuncia a la relación privilegiada abogado-cliente:

> [L]as comunicaciones jurídicas que reunirían las condiciones para ser privilegiadas ... pueden perder su carácter privilegiado si la parte que tiene derecho al privilegio renuncia a él mediante palabras o actos o hace voluntariamente público el contenido de las comunicaciones jurídicas más allá del círculo de aquellos que están autorizados a adoptar la decisión o participar en su adopción.[173]

7.39. La práctica de los tribunales de solución de diferencias entre inversores y el Estado es también una fuente de orientación sobre los elementos comunes relativos al alcance de la relación privilegiada abogado-cliente y la posibilidad de renuncia mediante divulgación. El Tribunal que entendió en el asunto *VG Gallo v Canada,* citando jurisprudencia anterior, confirmó que "los conceptos jurídicos nacionales de relación privilegiada abogado-cliente son reconocidos y protegidos por el derecho internacional".[174] En varios asuntos, los tribunales de solución de diferencias entre inversores y el Estado han adoptado resoluciones sobre si la divulgación por una parte de comunicaciones jurídicas a uno o varios terceros tiene como consecuencia la renuncia a la relación privilegiada abogado-cliente. Por ejemplo, se ha establecido que, en el contexto gubernamental, cuando el cliente es por su naturaleza un grupo, la relación privilegiada abogado-cliente "no queda anulada debido a la distribución más allá del abogado y de la persona del grupo que solicita o proporciona la información" de tal manera que las comunicaciones privilegiadas entre distintos departamentos del gobierno

[163] Reglas IBA sobre Pruebas, artículo 9.3 (b).
[164] Reglas de Procedimiento y Pruebas de la Corte Penal Internacional, regla 73 1).
[165] Reglas de Procedimiento y Pruebas de la Corte Penal Internacional, regla 73 1) a).
[166] Reglas de Procedimiento y Pruebas del Tribunal Penal Internacional para la ex Yugoslavia, regla 97.
[167] Reglas de Procedimiento y Pruebas del Tribunal Penal Internacional para Rwanda, regla 97.
[168] Reglas de Procedimiento y Pruebas del Tribunal Especial para Sierra Leona, regla 97.
[169] Reglas de Procedimiento y Pruebas del Tribunal Especial para el Líbano, regla 163.
[170] Asunto *Mbarushimana*, Pre-Trial Chamber, Second Decision on the Review of Potentially Privileged Material (Sala de Cuestiones Preliminares, Segunda decisión sobre el examen de documentación posiblemente abarcada por relación privilegiada), 12 de julio de 2011, página 7.
[171] *Prosecutor v Nahimana et al.*, ICTR-99-52-I, Decision on the Defense Motion for Declaratory Relief (Decisión sobre la petición de fallo declaratorio formulada por la defensa), 9 de mayo de 2002, página 4.
[172] *Dr Horst Reineccius et al* v *Bank for International Settlements*, Procedural Order No. 6 (Auto de trámite Nº 6), 11 de junio de 2001, página 180.
[173] *Dr Horst Reineccius et al* v *Bank for International Settlements*, Procedural Order No. 6 (Auto de trámite Nº 6), 11 de junio de 2001, página 180.
[174] *VG Gallo v Government of Canada*, Arbitration under NAFTA Chapter Eleven and the UNCITRAL Arbitration Rules, Procedural Order No. 3 (Arbitraje en el marco del capítulo 11 del TLCAN y el Reglamento de arbitraje de la CNUDMI, Auto de trámite Nº 3), de fecha 8 de abril de 2009, párrafo 41.

siguen siendo privilegiadas si "hay una 'identidad sustancial de intereses jurídicos' dentro de los distintos [departamentos] en el objeto concreto de la comunicación".[175]

7.40. En una serie de asuntos, se ha establecido también que no se renuncia automáticamente a la relación privilegiada por la divulgación accidental a la parte contraria. En el asunto *Glamis Gold v USA,* el Tribunal constató que no hubo renuncia cuando el demandado divulgó accidentalmente varios documentos privilegiados a la parte contraria; al llegar a su decisión, el Tribunal consideró varias circunstancias distintas, incluidos el carácter razonable de las precauciones adoptadas para prevenir la divulgación accidental dada la amplia producción de documentos, cualesquiera demoras y las medidas adoptadas para rectificar la divulgación.[176] En el asunto *VG Gallo,* el Tribunal declaró que "de conformidad con … el derecho internacional sobre el tema, cuando información abarcada por la relación privilegiada abogado-cliente se divulga accidentalmente, como norma general no hay renuncia a la relación privilegiada".[177] En ese asunto, el Tribunal constató que el demandado "no había renunciado implícitamente a su derecho a alegar la relación privilegiada abogado-cliente con respecto a las decisiones provisional y definitiva del Gabinete, debido a su divulgación accidental a la parte contraria".[178] En relación con otra cuestión del mismo procedimiento, el Tribunal constató que en la referencia específica al asesoramiento jurídico por lo demás privilegiado en su comunicación escrita al Tribunal y en el recurso específico a dicho asesoramiento, hubo una "renuncia implícita a la relación privilegiada" con respecto a dicho asesoramiento jurídico.[179] En el asunto *Bilcon et al.* el Tribunal, habiendo considerado varias circunstancias, constató que el demandado no había renunciado a la relación privilegiada con respecto a 45 documentos revelados accidentalmente a la parte contraria.[180]

7.41. A nuestro juicio, de lo que antecede se derivan varios principios comunes. En primer lugar, la relación privilegiada abogado-cliente es reconocida y ha sido protegida en el contexto de los procedimientos internacionales de solución de diferencias. En segundo lugar, se puede renunciar a la relación privilegiada abogado-cliente respecto a una comunicación si la parte revela voluntariamente el documento o el contenido de este a un tercero. Por último, el grado en que la divulgación a un tercero entraña una renuncia a la relación privilegiada depende de las circunstancias específicas. Por ejemplo, no se renuncia automáticamente a la relación privilegiada mediante la divulgación accidental a la parte contraria. Consideramos que estos principios comunes están en plena consonancia con los principios generales del debido proceso y la buena fe aplicables en el contexto de la solución de diferencias de la OMC. Por lo tanto, consideramos que es apropiado aplicar estos principios cuando se abordan cuestiones relativas a la relación privilegiada abogado-cliente planteadas en la solución de diferencias de la OMC.

7.42. A la luz de los argumentos de las partes y los principios identificados más arriba, consideramos que la principal cuestión planteada por la solicitud de Tailandia es si constituiría una vulneración de las debidas garantías procesales que el Grupo Especial adoptara una resolución sobre la

[175] *Glamis Gold Ltd v United States of America*, Arbitration under NAFTA Chapter Eleven and the UNCITRAL Arbitration Rules, Decision on the Parties' Request for Production of Documents Withheld on Grounds of Privilege (Arbitraje en el marco del capítulo 11 del TLCAN y el Reglamento de arbitraje de la CNUDMI, Decisión sobre las solicitudes formuladas por las partes para que se proporcionen documentos no facilitados por estar abarcados por relación privilegiada), 17 de noviembre de 2005, párrafo 24 (seguida en *Bilcon et al vs Government of Canada*, Arbitration under NAFTA Chapter Eleven and the UNCITRAL Arbitration Rules, Procedural Order No. 12 (Arbitraje en el marco del capítulo 11 del TLCAN y el Reglamento de arbitraje de la CNUDMI, Auto de trámite Nº 12), de fecha 2 de mayo de 2012, párrafos 25-26).

[176] *Glamis Gold Ltd v United States of America*, Arbitration under NAFTA Chapter Eleven and the UNCITRAL Arbitration Rules, Decision on the Parties' Request for Production of Documents Withheld on Grounds of Privilege (Arbitraje en el marco del capítulo 11 del TLCAN y el Reglamento de arbitraje de la CNUDMI, Decisión sobre las solicitudes formuladas por las partes para que se proporcionen documentos no facilitados por estar abarcados por relación privilegiada), 17 de noviembre de 2005, párrafos 50-52.

[177] *VG Gallo v Government of Canada*, Arbitration under NAFTA Chapter Eleven and the UNCITRAL Arbitration Rules, Procedural Order No. 4 (Arbitraje en el marco del capítulo 11 del TLCAN y el Reglamento de arbitraje de la CNUDMI, Auto de trámite Nº 4), de fecha 21 de diciembre de 2009, párrafo 27.

[178] *VG Gallo v Government of Canada*, Arbitration under NAFTA Chapter Eleven and the UNCITRAL Arbitration Rules, Procedural Order No. 4 (Arbitraje en el marco del capítulo 11 del TLCAN y el Reglamento de arbitraje de la CNUDMI, Auto de trámite Nº 4), de fecha 21 de diciembre de 2009, párrafo 29.

[179] *VG Gallo v Government of Canada*, Arbitration under NAFTA Chapter Eleven and the UNCITRAL Arbitration Rules, Procedural Order No. 3 (Arbitraje en el marco del capítulo 11 del TLCAN y el Reglamento de arbitraje de la CNUDMI, Auto de trámite Nº 3), de fecha 8 de abril de 2009, párrafo 61.

[180] *Bilcon et al vs Government of Canada*, Arbitration under NAFTA Chapter Eleven and the UNCITRAL Arbitration Rules, Procedural Order No. 12 (Arbitraje en el marco del capítulo 11 del TLCAN y el Reglamento de arbitraje de la CNUDMI, Auto de trámite Nº 12), de fecha 2 de mayo de 2012, párrafos 47-49.

compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC. Creemos que, para tratar esta cuestión, debemos resolver si Tailandia renunció a la relación privilegiada abogado-cliente con respecto a las cartas ACWL/Comercio al revelárselas a PMTL en mayo de 2016 y si la presentación de esas cartas por Filipinas impide que el Grupo Especial haga una evaluación objetiva del asunto.

#### 7.1.3.3.2 Las circunstancias que rodean las cartas ACWL/Comercio

7.43. Recordamos que no se cuestiona que, en mayo de 2016, el Ministerio Fiscal, un agente del gobierno tailandés, proporcionó una copia de las cartas ACWL/Comercio a PMTL en el contexto del procedimiento penal en curso contra PMTL objeto de la presente diferencia. Tampoco se cuestiona que el Ministerio Fiscal proporcionó las cartas ACWL/Comercio a PMTL sin que aquel invocara su derecho a formular objeciones al amparo del artículo 231 del Código de Procedimiento Penal de Tailandia. Esta disposición establece el derecho a formular objeciones a la divulgación de los documentos solicitados porque, entre otras cosas, sean "secretos" o "confidenciales" o estén "protegidos contra la publicidad por ley".[181] Tailandia no ha afirmado en ningún momento que el Ministerio Fiscal revelara ese material a PMTL accidentalmente. Por el contrario, hay acuerdo sobre el hecho de que el Ministerio Fiscal reveló consciente y voluntariamente las cartas ACWL/Comercio a PMTL. Consideramos que, sin una explicación clara y convincente por parte de Tailandia de las razones de que las cartas ACWL/Comercio sigan estando protegidas por la relación privilegiada abogado-cliente pese a que el Ministerio Fiscal las reveló consciente y voluntariamente a PMTL, lo que antecede bastaría para obligar a concluir que Tailandia renunció a cualquier relación privilegiada abogado-cliente con respecto a los documentos.

7.44. A nuestro juicio, Tailandia no ha proporcionado esa explicación. En lo que atañe al argumento de Tailandia de que "es evidente que Tailandia nunca consintió, expresa o siquiera implícitamente, en que esos documentos fueron utilizados por *Filipinas en un procedimiento de la OMC*", aceptamos que Tailandia nunca consintió específicamente en que Filipinas utilizara esos documentos en el presente procedimiento.[182] No obstante, no podemos estar de acuerdo con Tailandia en que ese consentimiento era necesario después de la decisión del Ministerio Fiscal de revelar consciente y voluntariamente las cartas ACWL/Comercio a PMTL. Ese acto del Ministerio Fiscal tuvo como consecuencia la renuncia a cualquier relación privilegiada abogado-cliente que existiera anteriormente con respecto a las cartas ACWL/Comercio. Teniendo esto presente, no conocemos ninguna diferencia en la que un grupo especial o el Órgano de Apelación constataran que pruebas en poder de una parte no podían someterse al grupo especial sin el consentimiento expreso de la parte contraria para que se utilizaran en un procedimiento de la OMC.

7.45. En cuanto a la afirmación de Tailandia de que, de conformidad con la legislación tailandesa, el derecho a los documentos ejercido por PMTL "normalmente se entiende que significa que los documentos no serían compartidos públicamente ni utilizados con otra finalidad, como un procedimiento distinto entre entidades diferentes en un foro internacional", estamos de acuerdo con Filipinas en que Tailandia no ha justificado esta afirmación.[183] Además, en el curso del procedimiento, la afirmación de Tailandia ha sido también contradicha por el propio Tribunal Penal tailandés. En su respuesta de 14 de julio de 2017 a las preguntas del Grupo Especial relativas a las cartas ACWL/Comercio, Filipinas señaló a la atención del Grupo Especial una Orden del Tribunal Penal tailandés de fecha 3 de julio de 2017, dictada en respuesta a una petición del Ministerio Fiscal de que el Tribunal examinara si PMTL había actuado de manera incompatible con la legislación tailandesa al compartir las cartas ACWL/Comercio con Filipinas.[184] La Orden afirma que PMTL tenía derecho con arreglo a la legislación tailandesa a compartir las cartas ACWL/Comercio con Filipinas y

[181] Observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafos 39 y 40.

[182] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.4. (sin cursivas en el original)

[183] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 3.24; respuesta de Filipinas a las observaciones de Tailandia acerca de las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafos 94, 99, 100, 121 y 124.

[184] Respuesta de Filipinas a la pregunta 36 del Grupo Especial, párrafos 292-301 (donde se hace referencia al memorándum del procedimiento judicial de fecha 3 de julio de 2007, Asunto Black, No. Or. 185/2559, 3 de julio de 2017 (traducción al inglés) (Orden judicial de 3 de julio de 2017) (Prueba documental PHL-198-B)).

no actuó en infracción de la orden judicial anterior que prohibió la divulgación de la información cuando lo hizo.[185]

7.46. Pasamos ahora al argumento de Tailandia de que los documentos estaban claramente marcados como "confidenciales" y contenían material que normalmente se consideraría abarcado por la relación privilegiada abogado-cliente. Tailandia no nos ha citado ningún fundamento jurídico nacional o internacional para apoyar la premisa de que, cuando una parte revela voluntaria y conscientemente una comunicación a un tercero sin imponer ninguna restricción sobre la manera en que puede utilizarse ese documento, no se renuncia a la relación privilegiada abogado-cliente mientras ese documento siga estando marcado como "confidencial".[186] Coincidimos con Filipinas en que las consecuencias de la divulgación de las cartas ACWL/Comercio a terceros ajenos a la relación abogado-cliente "no son subsanadas por el hecho de que la carta de Comercio llevara el sello de confidencial".[187] Como observa Filipinas, ocurre a menudo que, cuando un cliente revela una comunicación privilegiada a un tercero y de ese modo renuncia a la relación privilegiada, la comunicación habrá sido marcada o sellada como "confidencial" y/o "privilegiada" por el abogado.[188]

7.47. Además, hemos de tener en cuenta las consecuencias que se derivarían de la aceptación del argumento de Tailandia. El Órgano de Apelación ha constatado que una parte no puede negarse a proporcionar información solicitada por un grupo especial que está exclusivamente en poder de la parte aduciendo que es confidencial, ya que eso permitiría a la parte "anular las facultades del grupo especial de obtener información y de controlar el proceso de recopilación de información".[189] En la medida en que el argumento de Tailandia da a entender que un Miembro debe consentir en el uso de cualquier información contenida en un documento marcado como "confidencial", y que decide designar como abarcado por la relación privilegiada abogado-cliente pese a haber sido divulgado con anterioridad, tendría el mismo efecto. Naturalmente un Miembro que defiende una medida impugnada en el contexto de un procedimiento de solución de diferencias de la OMC no tendría un incentivo para consentir en el uso de información en la que un reclamante trata de basarse para establecer la incompatibilidad de esa medida con las normas de la OMC.

7.48. Tailandia aduce que la cuestión de si los documentos se obtienen "legalmente" o "ilegalmente" de conformidad con el derecho interno no resuelve todos los temas pertinentes, ya que "podría haber casos en los que los documentos se obtuvieran legalmente, en el sentido muy restringido de la palabra, pero las circunstancias dejaran claro que no estaban destinados a otra utilización" y que, en esas circunstancias, la cuestión de si la utilización de los documentos era compatible con los derechos y obligaciones del debido proceso en el marco de la OMC "no dependería de la estricta legalidad con arreglo al derecho interno".[190] Como ejemplo, Tailandia se refiere a un caso hipotético en el que "Filipinas o PM Tailandia constataran que la carta de acompañamiento de Comercio y la carta del ACWL se encontraban en las calles de Bangkok habiéndose dejado caer accidentalmente".[191] Tailandia sostiene que "presumiblemente no habría nada ilegal en recogerlas", pero no se podría "suponer de la misma manera que sería apropiado presentarlas a un grupo especial sin hacer ningún otro esfuerzo por saber si era apropiado hacerlo".[192] Como se señaló anteriormente, después de la reunión, Tailandia solicitó que el Grupo Especial "explicara claramente en su resolución si consideraba que las obligaciones respecto a la buena fe/las debidas garantías procesales de Filipinas y las obligaciones respecto a las debidas garantías procesales del Grupo Especial abarcaban simplemente la indagación de si Filipinas había actuado legalmente", y, "de lo contrario, Tailandia

[185] Orden judicial de 3 de julio de 2017 (Prueba documental PHL-198-B). De conformidad con una orden distinta dictada por el tribunal, se permitió también a PMTL compartir esa Orden de 3 de julio de 2017 con Filipinas, pese a la Orden de 27 de junio de 2016 que en otro caso prohíbe a los demandados compartir cualquier información que conste en el expediente del tribunal.

[186] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 3.31.

[187] Respuesta de Filipinas a las observaciones de Tailandia acerca de las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafos 61-67.

[188] Respuesta de Filipinas a las observaciones de Tailandia acerca de las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 66.

[189] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 188.

[190] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 4.4.

[191] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 4.4.

[192] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 4.4.

solicita al Grupo Especial que explique claramente qué medidas adicionales se exigían a Filipinas y si adoptó esas medidas en el presente asunto".[193]

7.49. Aparentemente el argumento de Tailandia sobre la actuación "legal" de PMTL y Filipinas se refiere a la situación en la que una parte obtiene una comunicación que fue revelada *accidentalmente* por la parte contraria. Como ya hemos constatado más arriba, en esa situación, no se renuncia automáticamente a la relación privilegiada por la divulgación accidental a la parte contraria. En esa situación, estamos de acuerdo con la premisa de que muy posiblemente sea contrario a los principios de la buena fe explotar a continuación la divulgación accidental por la otra parte. No obstante, no consideramos necesario opinar sobre qué medidas pueden exigirse a una parte en un asunto de ese tipo, porque estamos de acuerdo con la observación de Filipinas de que "los hechos pertinentes no se asemejan remotamente al escenario hipotético de Tailandia".[194] Concretamente, en este asunto, los hechos son que "el Ministerio Fiscal optó por revelar las cartas a determinados terceros en un proceso formal, tras un solicitud formal en la que se nombraba una de las cartas, y el Ministerio Fiscal accedió a la divulgación sin ejercer su derecho a formular objeciones al respecto y sin imponer restricciones a la utilización de las cartas".[195]

7.50. Nos parece que la esencia del argumento de Tailandia es que, aunque el Ministerio Fiscal consciente y voluntariamente proporcionó las cartas ACWL/Comercio a PMTL con la finalidad de permitir a PMTL que se defendiera a sí misma contra los cargos, y aunque el tribunal tailandés ha confirmado que, de conformidad con la legislación tailandesa, PMTL podía compartir libremente esas cartas con Filipinas para los fines del presente procedimiento (en el que Filipinas impugna la compatibilidad con las normas de la OMC de esos mismos cargos), el Grupo Especial debería, no obstante, abstenerse de adoptar una resolución sobre las alegaciones de Filipinas aduciendo que Filipinas debería haber partido de la premisa de que principios ampliamente reconocidos relacionados con la renuncia a la relación privilegiada abogado-cliente no se aplican en el contexto de la solución de diferencias de la OMC. A nuestro juicio, acceder a la solicitud de Tailandia en estas circunstancias vulneraría las debidas garantías procesales de Filipinas. En este sentido, recordamos que, en el procedimiento inicial, el Órgano de Apelación explicó que, para garantizar el debido proceso es necesario equilibrar los intereses de ambas partes y no únicamente los intereses de la parte demandada. El Órgano de Apelación explicó que otros intereses pueden incluir "el derecho de la parte perjudicada a recurrir a un procedimiento resolutorio en el que pueda tratar de obtener reparación oportunamente".[196] En consonancia con esta interpretación, el Grupo Especial encargado del asunto *CE - Productos derivados de las focas* puso de relieve que "las debidas garantías procesales de los reclamantes no se verían afectadas por la eliminación de las dos pruebas documentales del expediente en el presente procedimiento".[197]

7.51. Tailandia sostiene que los actos de Filipinas "han comprometido la capacidad del Grupo Especial de hacer una evaluación objetiva del asunto, como se estipula en el artículo 11 del ESD, y el Grupo Especial ya no puede hacer una evaluación objetiva".[198] A este respecto, Tailandia pone de relieve que "ni siquiera con la mejor voluntad del mundo, no obstante, se puede garantizar que el intento deliberado de Filipinas de sembrar una semilla de duda en cuanto a la credibilidad de Tailandia no tendrá ningún efecto en la manera en que el Grupo Especial perciba y trate los argumentos de las partes durante el resto de este procedimiento".[199] Tailandia explica que, aunque un grupo especial debe poder tratar los argumentos y defensas de una parte con mentalidad clara y abierta, eso "no puede ocurrir cuando el grupo especial tiene ante sí no solo los argumentos formulados por una parte sino también elementos del asesoramiento jurídico recibido por la parte durante el proceso de preparación para la diferencia"[200], y que "las consecuencias de los actos de Filipinas no pueden eliminarse simplemente mediante la exclusión *post facto* de las pruebas".[201]

[193] Respuestas de Tailandia al segundo conjunto de preguntas del Grupo Especial, página 40.
[194] Respuesta de Filipinas a las observaciones de Tailandia acerca de las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 47.
[195] Respuesta de Filipinas a las observaciones de Tailandia acerca de las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 47.
[196] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 150.
[197] Resolución preliminar del Grupo Especial, *CE - Productos derivados de las focas*, WT/DS400/6; WT/DS401/7, párrafo 3.3.
[198] Respuesta de Tailandia a las observaciones de Filipinas sobre la solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 5.1.
[199] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.41.
[200] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.14.
[201] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.41.

Tailandia sostiene que "es inevitable que cualesquiera resoluciones del Grupo Especial desfavorables para Tailandia, especialmente con respecto a las alegaciones a las que se refiere este material, se perciban como viciadas por el material presentado por Filipinas".[202]

7.52. Creemos que es perfectamente normal que distintos particulares u organismos dentro de un gobierno, o que asesoran a un gobierno, abriguen distintas opiniones sobre determinadas cuestiones jurídicas. Además, consideramos que es de prever que la opinión de un Miembro sobre determinadas cuestiones cambie o evolucione a lo largo del tiempo. Además, varios de los argumentos presentados por Tailandia al Grupo Especial relativos a la no aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos plantean cuestiones jurídicas nuevas que no se mencionan en absoluto en las cartas ACWL/Comercio. Señalamos que las cartas ACWL/Comercio, aparentemente preparadas años antes de que se formularan los cargos, no establecen ningún hecho pertinente relativo a los cargos de modo que su existencia o contenido ayudaría al Grupo Especial a hacer su evaluación objetiva de los hechos. Más en general, si una parte reclamante considera que determinados argumentos o un determinado análisis contenidos en las opiniones de un organismo son convincentes, puede presentar esos argumentos o ese análisis al grupo especial; el hecho de que la opinión proceda de un órgano u organismo de la parte demandada no contribuye por sí mismo a la fuerza de los argumentos o el análisis. En este sentido, coincidimos con Tailandia en que "una parte tiene derecho a que los argumentos que presenta a un grupo especial se juzguen únicamente de acuerdo con la norma contenida en el párrafo 2 del artículo 3 del ESD de si se basan en una aclaración correcta de las disposiciones de los acuerdos abarcados de conformidad con las normas usuales de interpretación del derecho internacional público".[203] Recordamos que, en nuestra comunicación de 10 de mayo de 2017 a las partes, aseguramos a Tailandia que "como parte en la diferencia, [Tailandia] no tiene ninguna obligación de divulgar, justificar o explicar el asesoramiento jurídico confidencial que haya recibido".[204]

7.53. A la luz de lo que antecede, consideramos que las cartas ACWL/Comercio no son pertinentes para nuestra evaluación del asunto que se nos ha sometido, y no les hemos dado importancia en nuestro análisis de las cuestiones controvertidas en el presente procedimiento. Las cartas ACWL/Comercio no han tenido ningún efecto en la manera en que el Grupo Especial percibe y trata los argumentos formulados por las partes en relación con la aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos, y consideramos que esto se refleja en nuestro amplio análisis de las cuestiones planteadas a ese respecto.[205]

7.54. Señalamos además que, en los procedimientos de solución de diferencias de la OMC, no es raro que las partes elaboren argumentos que traten de basarse en declaraciones hechas por la parte contraria fuera del contexto de los procedimientos de solución de diferencias de la OMC, en el contexto de procedimientos de solución de diferencias de la OMC anteriores o paralelos, o en sus comunicaciones en el marco del mismo procedimiento, y presenten esas declaraciones como incompatibles con los argumentos que formula la parte contraria ante el grupo especial.[206] Esto no compromete la capacidad de un grupo especial de desempeñar su función de hacer una evaluación objetiva del asunto. Observamos además que no hay ningún precedente de que un grupo especial del GATT/la OMC se haya negado a adoptar una resolución acerca de una alegación sobre la base de que su capacidad de hacer una "evaluación objetiva" de un asunto ha sido comprometida. A este respecto, consideramos pertinente que el Grupo Especial que se ocupó del asunto *CE - Productos derivados de las focas* evidentemente no estimó que la presentación de un dictamen jurídico interno comprometiera en modo alguno su capacidad de hacer una evaluación objetiva del asunto que se le había sometido. Recordamos que, en ese caso, contrariamente a lo que ocurre en este, parece que las partes estaban de acuerdo en que los dictámenes jurídicos en litigio *eran* documentos reservados con arreglo a los reglamentos aplicables de la UE y el Consejo de la UE no había autorizado su divulgación pública.[207] Dado que la presentación de un dictamen jurídico interno en esas

[202] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.41.
[203] Solicitud de resolución de procedimiento presentada por Tailandia, párrafo 1.14.
[204] Véase el párrafo 1.25 *supra.*
[205] Véase la sección 7.3.5 *infra.*
[206] Por ejemplo, en sus observaciones sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 92 del Grupo Especial, Tailandia declara que el enfoque de Filipinas en cuanto a la interpretación y aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana debería rechazarse porque es jurídicamente incorrecto, pero además Tailandia "señala que el nuevo enfoque de Filipinas es un cambio de opinión flagrante respecto de su posición inicial en estas actuaciones".
[207] Resolución preliminar del Grupo Especial, *CE - Productos derivados de las focas*, WT/DS400/6, WT/DS401/7, párrafos 2.2 y 2.4.

circunstancias no impidió al Grupo Especial hacer una evaluación objetiva del asunto que se había sometido, el argumento de Tailandia se ve contradicho en cierta medida por el único Grupo Especial anterior que se encontró en una situación análoga.[208]

7.55. Además de solicitar al Grupo Especial que se abstenga de adoptar una resolución sobre los cargos, Tailandia pidió al Grupo Especial que ordenara a Filipinas que retirara la Prueba documental PHL-150 del expediente, al igual que las referencias conexas en la segunda comunicación escrita de Filipinas. A nuestro juicio, si no existe ninguna base para constatar que las cartas ACWL/Comercio están protegidas por la relación privilegiada abogado-cliente o que su presentación vicia la objetividad del Grupo Especial, de ello se desprende que carecemos de base para ordenar a Filipinas que retire la Prueba documental PHL-150 del expediente o las referencias conexas en la segunda comunicación escrita de Filipinas.

#### 7.1.3.4 Conclusión

7.56. Por las razones que anteceden, el Grupo Especial concluyó que Tailandia no había demostrado que sus debidas garantías procesales hubieran sido vulneradas, que Filipinas no hubiera obrado de buena fe ni que el Grupo Especial no pudiera hacer una evaluación objetiva del asunto como consecuencia de que Filipinas había presentado las cartas ACWL/Comercio al Grupo Especial. Por lo tanto, el Grupo Especial rechazó la solicitud de Tailandia de que se abstuviera de adoptar una resolución sobre las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos como consecuencia de que Filipinas había presentado las cartas ACWL/Comercio al Grupo Especial y rechazó la solicitud de Tailandia de que el Grupo Especial excluyera la Prueba documental PHL-150 del expediente y suprimiera las referencias conexas en la segunda comunicación escrita de Filipinas. No obstante, aunque las cartas ACWL/Comercio son admisibles y no están protegidas por la relación privilegiada abogado-cliente, el Grupo Especial considera que no son pertinentes para su evaluación del asunto que se le ha sometido y, por lo tanto, no les dio ninguna importancia en su análisis de las cuestiones controvertidas en este procedimiento.

### 7.1.4 La pertinencia de la condición de país en desarrollo de Tailandia

7.57. El párrafo 1 del artículo 20 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que, previa notificación, los países en desarrollo tienen derecho a retrasar la aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana por un período "que no exceda de cinco años". Tailandia hizo una notificación de conformidad con esta disposición y aplicó el Acuerdo sobre Valoración en Aduana en 2000, tras la expiración del período de transición previsto en el párrafo 1 del artículo 20.[209] Por lo tanto, las disposiciones sobre trato especial y diferenciado del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ya no se aplican a Tailandia a los efectos de la presente diferencia.[210] El Grupo Especial señala que, en el curso de este procedimiento de grupo especial, Tailandia no ha alegado ninguna disposición específica sobre trato diferenciado y más favorable para los Miembros en desarrollo que requiera un especial examen.[211]

7.58. Aunque las partes en la presente diferencia están en general de acuerdo en que "se aplica una única norma jurídica a todos los Miembros de la OMC"[212], Tailandia aduce, no obstante, que su "condición de país en desarrollo puede ser pertinente cuando el Grupo Especial trate de determinar el cumplimiento de esa norma jurídica única".[213] En este sentido, Tailandia declara que su condición

[208] Señalamos además que la Unión Europea, en su comunicación en calidad de tercero, rechaza la premisa de Tailandia de que las cartas ACWL/Comercio se obtuvieron ilegalmente o de que su divulgación impide que el Grupo Especial haga una evaluación objetiva e independiente del asunto. (Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de tercero, párrafos 66-67).

[209] Véase Entrada en vigor y notificación de aceptaciones, WT/Let/1, 27 de enero de 1995; y respuestas de las partes a la pregunta 75 del Grupo Especial.

[210] Respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial, página 9.

[211] Señalamos que el párrafo 11 del artículo 12 del ESD dispone que, cuando una o más de las partes sean países en desarrollo Miembros, "en el informe del grupo especial se indicará explícitamente la forma en que se han tenido en cuenta las disposiciones pertinentes sobre trato diferenciado y más favorable para los países en desarrollo Miembros que forman parte de los acuerdos abarcados, y que hayan sido alegadas por el país en desarrollo Miembro en el curso del procedimiento de solución de diferencias".

[212] Respuesta de Filipinas a la pregunta 75 del Grupo Especial, párrafo 53; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 75 del Grupo Especial.

[213] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 75 del Grupo Especial, página 12.

de país en desarrollo es "un hecho pertinente que el Grupo Especial puede tener en cuenta al estimar el carácter razonable de los actos de las autoridades tailandesas en litigio en el presente procedimiento".[214] En lo relativo a la Resolución de la Junta de Apelación, Tailandia sostiene que, "aun cuando las decisiones de la Junta de Apelación no sean perfectas, en el sentido en que lo desea el equipo jurídico de Filipinas, compuesto por expertos en la tradición jurídica occidental, esa perfección no es necesaria".[215] Con respecto a los cargos penales, Tailandia declara que "los países en desarrollo como Tailandia tropiezan con especiales dificultades para enfrentarse con el fraude en aduana" y, por lo tanto, "tienen que poder adoptar enérgicas medidas de observancia, como acciones penales, a fin de luchar eficazmente contra el fraude en aduana".[216]

7.59. Somos conscientes de que la diversidad de tradiciones y ordenamientos jurídicos nacionales influye en la manera en que los Miembros dan aplicación a sus obligaciones en el marco de la OMC. En lo que atañe a la Resolución de la Junta de Apelación, que se refiere a cuestiones de valoración en aduana y el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, explicamos con mayor detalle más adelante que, cuando el Acuerdo sobre Valoración en Aduana está redactado en términos generales y no prescribe la utilización de un medio o método particular para cumplir una obligación sustantiva y procesal en él contenida, las autoridades aduaneras nacionales que intervienen en la valoración en aduana gozan de un margen de discrecionalidad en cuanto al medio o el método que pueden aplicar, dentro de los parámetros establecidos en las disposiciones del tratado aplicables, leídas en su contexto y teniendo en cuenta el objeto y fin del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[217] De ello se desprende que, en la medida en que los términos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dejan esa discrecionalidad, "la perfección no es la norma" que se aplica en los procedimientos de solución de diferencias de la OMC.[218] Además, en el contexto de nuestras constataciones sobre los cargos, señalamos que las partes están de acuerdo en que en el texto del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no hay nada que impida que los Miembros -en desarrollo o desarrollados- adopten enérgicas medidas de observancia contra el fraude en aduana.[219] Así pues, estamos también de acuerdo con Tailandia en que los países en desarrollo Miembros "tienen que poder adoptar enérgicas medidas de observancia, como acciones penales, a fin de luchar eficazmente contra el fraude en aduana".[220] No obstante, estamos de acuerdo no porque los países en desarrollo se enfrenten con especiales dificultades a ese respecto sino, más bien, debido a nuestra interpretación de los derechos y obligaciones previstos en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el GATT de 1994 que desarrollamos en el contexto de nuestras constataciones sobre los cargos.

7.60. Señalamos que el párrafo 10 del artículo 12 del ESD dispone que, "al examinar una reclamación presentada contra un país en desarrollo Miembro, el grupo especial concederá a este tiempo suficiente para preparar y exponer sus alegaciones". Durante el presente procedimiento, el Grupo Especial tuvo en cuenta la condición de país en desarrollo Miembro del demandado cuando preparó y revisó el calendario de las actuaciones. El Grupo Especial atendió las solicitudes de Tailandia y Filipinas de que se les concediera abundante tiempo para preparar las comunicaciones escritas y el procedimiento de preguntas y respuestas por escrito antes de la reunión; la ampliación de los plazos inicialmente acordados para la presentación de respuestas a las preguntas formuladas por el Grupo Especial después de las reuniones sustantivas (y las observaciones subsiguientes al respecto); así como la fecha del traslado del proyecto de parte expositiva del informe del Grupo Especial y el traslado del informe provisional del Grupo Especial a las partes.

[214] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 75 del Grupo Especial, página 12.
[215] Respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial, página 9.
[216] Respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial, página 10.
[217] Véase el párrafo 7.82 *infra*.
[218] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Chapas de acero*, párrafo 7.71. Véase también el informe del Grupo Especial, *UE - Calzado (China)*, párrafo 7.656.
[219] Señalamos el acuerdo de Filipinas sobre este punto. (Véanse las observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial).
[220] Respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial, página 10.

## 7.2 La Resolución de la Junta de Apelación

### 7.2.1 Aspectos generales

#### 7.2.1.1 Antecedentes de hecho

7.61. En esta sección se proporciona una descripción fáctica general de la Resolución de la Junta de Apelación, incluidos los acontecimientos anteriores y subsiguientes a la adopción de dicha Resolución. Las partes no discrepan en lo relativo a esos hechos. Señalamos que las partes sí discrepan en lo que se refiere a varias cuestiones fácticas relativas a la cuantía de los impuestos provinciales realmente pagados por PMTL en el año 2002. Tratamos estas cuestiones fácticas controvertidas en la sección 7.2.6 *infra.*

7.62. De enero de 2002 a enero de 2003, PMTL importó en Tailandia 210 entradas de cigarrillos *Marlboro* procedentes de Indonesia.[221] El valor de transacción de PMTL para cada una de esas entradas fue de 8,50 dólares EE.UU. por cada mil barras.[222] El Departamento de Aduanas de Tailandia rechazó los valores de transacción para las 210 entradas de cigarrillos importadas por PMTL y les asignó un valor en aduana más elevado.[223] PMTL presentó un recurso ante la Junta de Apelación, un organismo que forma parte del Departamento de Aduanas de Tailandia que entiende de los recursos de los importadores o los exportadores en relación con las decisiones iniciales de valoración en aduana del Departamento de Aduanas.[224] El recurso de PMTL contra la determinación de los derechos correspondientes a esas 210 entradas fue parte de una serie de recursos presentados por PMTL que abarcaban un total de 867 entradas que tuvieron lugar de junio de 2000 a marzo de 2003.[225]

7.63. Cuando el Grupo Especial inicial emitió su informe en 2010, los recursos de PMTL sobre las 210 entradas aún estaban pendientes ante la Junta de Apelación.[226] Ante el Grupo Especial inicial, Filipinas alegó, entre otras cosas, que Tailandia actuó de manera incompatible con apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 como consecuencia de la demora indebida en el procedimiento de revisión administrativa ante la Junta de Apelación en relación con los recursos pendientes respecto de las 210 entradas de *Marlboro.* El Grupo Especial inicial constató que Tailandia había actuado de manera incompatible tanto con el apartado a) como con el apartado b) del párrafo 3 del artículo X y recomendó que Tailandia adoptara medidas para solucionar las demoras.[227]

7.64. El 16 de noviembre de 2012, la Junta de Apelación dictó su Resolución sobre el recurso de PMTL contra los derechos de aduana fijados por el Departamento de Aduanas para las 210 entradas importadas por PMTL de enero de 2002 a enero de 2003.[228] La Resolución de la Junta de Apelación rechazó los valores de transacción de PMTL sobre la base de que la vinculación entre el comprador, PMTL, y el vendedor, PM Indonesia, había influido en los valores de transacción declarados por PMTL.[229] La Junta de Apelación basó ese rechazo en un examen de las circunstancias de la venta, realizado "comparando la tasa de beneficios y gastos generales según los estados financieros de PMTL de 2002, certificados por el auditor, y la tasa de beneficios y gastos generales que PMTL había solicitado que se utilizara, con la tasa de beneficios y gastos generales [de un] grupo industrial de mayoristas de cigarrillos importados en el año 2002".[230] La Resolución de la Junta de Apelación concluyó que las dos tasas distintas de beneficios y gastos generales atribuidas a PMTL "no conc[ordaban] con las del grupo industrial de mayoristas de cigarrillos importados, que son la

[221] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 1.
[222] Junta de Apelación, Resolución Nº GorOr 112/2555/Por9/2555 (3.1) y carta de acompañamiento Nº GorKor 0519(8)/(GorOr)/118, 16 de noviembre de 2012 (Resolución de la Junta de Apelación) (Prueba documental PHL-21-B), página 2.
[223] Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 2. Los valores determinados para las 210 entradas fueron 9,88 dólares EE.UU. por cada 1.000 barras de *Marlboro* Light; 10,21 dólares EE.UU. por cada 1.000 barras de *Marlboro*; 10,71 dólares EE.UU. por cada 1.000 barras de *Marlboro* Light Menthol; y 10,71 dólares EE.UU. por cada 1.000 barras de *Marlboro* Menthol.
[224] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 94.
[225] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 94.
[226] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 101.
[227] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 8.4 e) y f).
[228] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B).
[229] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 2.
[230] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 3.

información relativa a la venta de las mercancías de la misma especie o clase en el Reino [de Tailandia]".[231]

7.65. La Resolución de la Junta de Apelación explica que, habiendo rechazado el valor de transacción, la Junta de Apelación determinó el valor en aduana utilizando el "valor deductivo", es decir, "aplicando el precio de venta unitario a que se vendieron las mercancías importadas vendidas en el Reino al comprador no vinculado en el mismo estado en que fueron importadas en el primer nivel de venta y en la mayor cantidad total" y haciendo al mismo tiempo deducciones por concepto de beneficios y gastos generales, impuestos y derechos.[232] Al calcular el valor en aduana, la Junta de Apelación hizo deducciones por los beneficios y gastos generales de PMTL utilizando la tasa media de beneficios y gastos generales para el grupo industrial en lugar del valor de los beneficios y gastos generales que PMTL había solicitado que se utilizara.[233] En la Resolución de la Junta de Apelación se declaró también que PMTL "aceptó voluntariamente" que no se tendrían en cuenta los gastos de transporte para el cálculo del valor en aduana por la Junta de Apelación y que "por lo tanto, no había información para considerar la deducción".[234] La Junta de Apelación realizó también deducciones por concepto de "impuestos y derechos" que incluían "el impuesto provincial (calculado utilizando la cuantía total del pago del impuesto provincial según los recibos en los que se especificaba que el dinero se recibe de PMTL y el nombre de los minoristas ... en el año 2002 según la información proporcionada por PMTL ... y efectuando una comparación en proporción con la cuantía de las ventas durante todo el año)".[235] El valor en aduana resultante determinado por la Junta de Apelación fue equivalente a 9,3001 baht por paquete (o 465,01 baht por cada 1.000 barras).[236]

7.66. En una carta del 18 de diciembre de 2012 al Director General del Departamento de Aduanas, PMTL "solicit[ó] una explicación del método según el cual se había determinado el valor en aduana para las 210 entradas en cuestión en la Resolución de la Junta de Apelación".[237] En particular, PMTL solicitó una explicación sobre cuestiones que "son esenciales para que la empresa comprenda la manera en que la Junta de Apelación ha determinado el valor en aduana de los productos de la empresa que figuraba en la Resolución de la Junta de Apelación".[238] Con respecto al grupo industrial utilizado en la comparación de las tasas de beneficios y gastos generales, PMTL solicitó una explicación de lo siguiente: i) la identidad de las empresas incluidas en el "grupo industrial de mayoristas de cigarrillos importados en el año 2002" de las que se derivaron las tasas de beneficios y gastos generales de referencia; ii) la manera en que se eligieron esas empresas y las razones de esa elección, incluidos los "criterios de selección" para incluir a una empresa en el grupo industrial o excluirla de dicho grupo; y iii) la manera en que se calculó la tasa media de beneficios y gastos generales para el grupo industrial, incluido el promedio; la desviación típica; y las varianzas de los volúmenes/los valores de venta para los miembros del grupo industrial".[239] PMTL solicitó también una explicación de la deducción por concepto de impuestos provinciales.[240]

7.67. El 16 de junio de 2016 (es decir, tres años y medio después), el Departamento de Aduanas envió a PMTL una carta en la que proporcionaba cierta información en respuesta a la solicitud de una explicación de PMTL de fecha 18 de diciembre de 2012.[241] En la carta se declaraba que la información sobre las tasas de beneficios y gastos generales se había reunido estimando las tasas de beneficios y gastos generales de 2002 para "los mayoristas de cigarrillos importados que pertenecen ... a la misma especie o clase ... en el nivel [de reputación] de la marca próximo a los cigarrillos *Marlboro*".[242] En la carta se indica que la tasa media de beneficios y gastos generales se

[231] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 3.
[232] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), páginas 3 y 4.
[233] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4.
[234] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4.
[235] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4.
[236] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 3.
[237] Carta de PMTL a la Junta de Apelación, 18 de diciembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-27-B), página 1.
[238] Carta de PMTL a la Junta de Apelación, 18 de diciembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-27-B), página 3.
[239] Carta de PMTL a la Junta de Apelación, 18 de diciembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-27-B), página 2.
[240] Carta de PMTL a la Junta de Apelación, 18 de diciembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-27-B), página 3.
[241] Carta de la Directora de la Oficina Valoración y de Procedimientos Aduaneros Uniformes a PMTL, Nº GorKor0519(Sor)/732, 16 de junio de 2016 (traducción al inglés) (carta del Departamento de Aduanas a PMTL de 16 de junio de 2016) (Prueba documental PHL-38-B).
[242] Carta del Departamento de Aduanas a PMTL de 16 de junio de 2016) (Prueba documental PHL-38-B).

determinó por referencia a "cinco empresas con un intervalo confidencial [*sic*] del 95% en un rango del 9,80-15,08%, con un promedio del 12,44%.[243] Además, en la carta se declara que la deducción por concepto de impuesto provincial se determinó "utilizando la cuantía total del pago del impuesto provincial según los recibos en los que se especificaba que el dinero se recibe de Philip Morris (Tailandia) Limited y el nombre de los minoristas ... y efectuando una comparación en proporción con la cuantía de las ventas de cigarrillos en 2002".[244]

7.68. Después de la emisión de la Resolución de la Junta de Apelación en noviembre de 2012, Tailandia fijó de nuevo los derechos de aduana y los impuestos internos debidos sobre las 210 entradas.[245] Sobre la base de los valores en aduana revisados y teniendo en cuenta las fluctuaciones monetarias, se debían reembolsos sobre algunas entradas y se debían derechos de aduana e impuestos adicionales sobre otras. Con respecto a 30 entradas, Tailandia ha pagado un reembolso a PMTL; en el caso de 180 entradas, se debían sumas adicionales.[246] El 9 de enero de 2013, PMTL recibió 180 avisos de determinación con respecto a estas últimas entradas.[247] Los avisos de determinación revisados tuvieron como resultado el pago por PMTL de 152.581.835,35 baht adicionales (alrededor de 5,2 millones de dólares EE.UU.) en derechos e impuestos.[248]

7.69. El 18 de enero de 2013, PMTL recurrió la Resolución de la Junta de Apelación ante el Tribunal Fiscal Central de Tailandia. En un fallo de 29 de octubre de 2014, el Tribunal aceptó el recurso de PMTL aduciendo que el Departamento de Aduanas había utilizado indebidamente valores mínimos como base de la valoración inicial.[249] Sobre esa base, el Tribunal ordenó la revocación de: las 210 determinaciones iniciales; la Resolución de la Junta de Apelación y los 180 avisos de determinación resultantes de la Resolución de la Junta de Apelación.[250]

7.70. El 28 de enero de 2015, el Departamento de Aduanas, junto con los miembros de la Junta de Apelación, apeló contra la decisión del Tribunal Fiscal Central ante el Tribunal Supremo de Tailandia, solicitando a este que revocara la decisión del Tribunal Fiscal Central.[251]

#### 7.2.1.2 Alegaciones y orden del análisis

7.71. Las solicitudes de constataciones formuladas por las partes en relación con la Resolución de la Junta de Apelación se exponen con más detalle en la sección 3 de nuestro informe. Como allí se refleja, las alegaciones de Filipinas y las defensas de Tailandia plantean una serie de cuestiones en relación con la Resolución de la Junta de Apelación.

7.72. El artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que, en las situaciones en que el importador está vinculado con el vendedor, debe aceptarse, no obstante, el valor de transacción a menos que la autoridad aduanera demuestre, después de examinar las circunstancias de la venta de conformidad con las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1, que la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio. Filipinas alega que la Resolución de la Junta de Apelación es incompatible con el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque la Junta de Apelación rechazó el valor de transacción sin examinar debidamente las circunstancias de la venta y porque la Junta de Apelación no comunicó a PMTL sus razones para rechazar el valor de transacción, impidiendo así también a PMTL contestar a esas razones. Señalamos que Filipinas ha formulado alegaciones separadas con respecto a: i) la obligación "sustantiva" de conformidad con la

[243] Carta del Departamento de Aduanas a PMTL de 16 de junio de 2016) (Prueba documental PHL-38-B).
[244] Carta del Departamento de Aduanas a PMTL de 16 de junio de 2016) (Prueba documental PHL-38-B).
[245] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 113.
[246] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 113.
[247] 180 avisos de determinación (traducción al inglés de un aviso) (Prueba documental PHL-28-B).
[248] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 113-114 (donde se hace referencia a una carta de la Oficina de Aduanas de Bangkok a PMTL, Nº GorKor 0504(Sor)/35, 17 de enero de 2013 (Prueba documental PHL-29-B)).
[249] Resolución del Tribunal Fiscal Central, 29 de octubre de 2014 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-32-B).
[250] Resolución del Tribunal Fiscal Central, 29 de octubre de 2014 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-32-B), página 18.
[251] Recurso del Departamento de Aduanas ante el Tribunal Supremo respecto de la Decisión del Tribunal Fiscal de 29 de octubre de 2014 relativa al recurso interpuesto por PMTL contra la Resolución de la Junta de Apelación de 16 de noviembre de 2012, 28 de enero de 2015 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-33-B), página 18.

segunda fase del párrafo 2 a) del artículo 1 de que la autoridad aduanera realice un examen de las circunstancias de la venta a fin de determinar si la vinculación ha influido en el precio; y ii) la obligación "de procedimiento" de conformidad con la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 de que la autoridad aduanera comunique al importador sus razones para dudar del valor de transacción y den al importador una oportunidad razonable para contestar. Las partes y los terceros han indicado que estas obligaciones son distintas, aunque puedan estar relacionadas.[252] Aunque estas disposiciones pueden estar relacionadas, estamos de acuerdo con las partes y los terceros en que son obligaciones distintas. Por lo tanto, procedemos a nuestro análisis tratando por separado las alegaciones distintas de Filipinas de conformidad con estas disposiciones, y con arreglo a la estructura del párrafo 2 a) del artículo 1, abordando en primer lugar la alegación de Filipinas relativa a la obligación sustantiva prevista en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, antes de tratar la alegación de Filipinas con respecto a la obligación de procedimiento contenida en la tercera frase.

7.73. El artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se refiere al método deductivo de valoración en aduana. De conformidad con el artículo 4, cuando una autoridad aduanera haya rechazado el valor de transacción en el marco del artículo 1 y el valor en aduana no se pueda determinar de acuerdo con las disposiciones de los artículos 2 y 3, el valor en aduana se determinará, en principio, en el marco del artículo 5. Al usar el método deductivo previsto en el artículo 5, la autoridad aduanera determina el valor en aduana de otras mercancías importadas sobre la base del precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas o mercancías idénticas o similares importadas, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado, en una transacción en la que no hay vinculación, y deduce ciertas cantidades de esa cifra para llegar a un valor en aduana revisado. En el artículo 5 se enumeran los tipos concretos de deducciones que deben realizarse. Después de rechazar el valor de transacción sobre la base de la comparación de las tasas de beneficios y gastos generales, la Junta de Apelación procedió a determinar un valor en aduana revisado deduciendo diversas cantidades del valor de la primera venta a un comprador no vinculado (concretamente, ventas a minoristas).

7.74. Filipinas alega que, al determinar el valor en aduana a utilizar en lugar de los valores de transacción, la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con varios aspectos del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[253] Filipinas sostiene que la Junta de Apelación no dedujo la cuantía correcta de beneficios y gastos generales, de manera incompatible con el párrafo 1 a) i) del artículo 5. Filipinas afirma que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) ii) del artículo 5 al no deducir ninguna cuantía por los gastos de transporte. Filipinas considera también que la Junta de Apelación no dedujo la cuantía debida por concepto de impuestos nacionales pagaderos por PMTL y sometió a PMTL a una carga de la prueba excesivamente elevada, de manera incompatible con el párrafo 1 a) iv) del artículo 5.

7.75. Señalamos que Filipinas no plantea ninguna cuestión ni alegación con respecto al hecho de que, habiendo rechazado el valor de transacción en el marco del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la Junta de Apelación procedió a determinar el valor en aduana sobre la base del método previsto en el artículo 5, en lugar de determinar un valor de aduana alternativo sobre la base del artículo 2 o el artículo 3.[254]

7.76. Cuando una autoridad aduanera rechaza indebidamente el valor de transacción, de manera incompatible con las prescripciones del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, carece de importancia si la determinación por la autoridad aduanera de un valor en aduana revisado se realizó de conformidad con las prescripciones de los artículos 2 a 7. Así pues, si aceptáramos la alegación de Filipinas de que la Junta de Apelación no cumplió las prescripciones jurídicas del artículo 1, podría carecer de importancia si la Junta de Apelación determinó un valor en aduana revisado de conformidad con las prescripciones jurídicas del artículo 5. A este respecto, Filipinas

[252] Véanse las respuestas de las partes a las preguntas formuladas en la reunión del Grupo Especial; las respuestas de las partes a la pregunta 73 del Grupo Especial; las respuestas de los terceros a las preguntas formuladas en la reunión del Grupo Especial; y las respuestas de los terceros a la pregunta 7 b) del Grupo Especial.

[253] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 350-427; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 278-343; respuesta de Filipinas a las preguntas 20-22, 24-26, 85-86 y 89-90 del Grupo Especial; declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 34-39; y declaración final de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 7-8.

[254] Respuesta de Filipinas a la pregunta 85 del Grupo Especial. De conformidad con el artículo 4 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el valor en aduana solo puede determinarse en el marco de las disposiciones del artículo 5 si no puede determinarse en el marco de las disposiciones de los artículos 1, 2 o 3.

reconoce que, "[s]i el Grupo Especial constatara que la Resolución de la Junta de Apelación infringe el párrafo 1 y el párrafo 2 a) del artículo 1, quedaría comprendido en las facultades discrecionales del Grupo Especial el ejercicio del principio de economía procesal con respecto a la alegación de Filipinas al amparo del artículo 5".[255] Dicho esto, Filipinas "insta al Grupo Especial a no aplicar el principio de economía procesal" con respecto a las alegaciones al amparo del artículo 5, ya que considera que "las constataciones sobre una gama de cuestiones son un medio importante de contribuir a la plena y pronta solución de la diferencia".[256] Señalamos que el Grupo Especial inicial, habiendo constatado que la autoridad aduanera tailandesa había actuado de manera incompatible con el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, efectuó constataciones adicionales con respecto a los artículos 5 y 7 de dicho Acuerdo.[257] Adoptamos el mismo enfoque en el presente procedimiento, a fin de ayudar a las partes a solucionar su diferencia.[258] Por lo tanto, pasaremos a tratar las alegaciones de Filipinas al amparo del artículo 5 en caso de que aceptemos las alegaciones de Filipinas al amparo del artículo 1. Como cada una de las tres alegaciones de Filipinas al amparo del artículo 5 se refiere a una disposición distinta del párrafo 1 a) de dicho artículo, tratamos cada alegación por separado.

7.77. Nos ocupamos seguidamente de la alegación de Filipinas de que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no proporcionar a PMTL razones suficientes para su fallo, antes de tratar por último la alegación de Filipinas de que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no proporcionar a PMTL una explicación adecuada cuando se le solicitó. Estas dos alegaciones implican una supuesta omisión por parte de la Junta de Apelación de proporcionar razones y una explicación a PMTL. No obstante, como estas alegaciones se basan en disposiciones distintas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, las tratamos por separado.

#### 7.2.1.3 Alegaciones de las que se ha desistido

7.78. La solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas contiene una serie de alegaciones en relación con la Resolución de la Junta de Apelación, casi todas las cuales se han mantenido en el presente procedimiento. Señalamos, no obstante, que, además de las medidas especificadas en el párrafo 2.7 *supra*, en la solicitud de establecimiento de un grupo especial se indica también que:

> El 29 de octubre de 2014, el Tribunal Fiscal tailandés confirmó un recurso de PM Tailandia contra la Resolución de la Junta de Apelación. Sin embargo, el 28 de enero de 2015, la Aduana tailandesa apeló la decisión del Tribunal Fiscal ante el Tribunal Supremo tailandés. En la actualidad, la apelación está pendiente. En la apelación, la Aduana tailandesa ha aducido que las recomendaciones y resoluciones del OSD expuestas en los puntos xii) y xiii) *supra* obligan únicamente a Filipinas, pero no a Tailandia. *Todas las medidas adoptadas por Tailandia para confirmar la Resolución de la Junta de Apelación son medidas destinadas a cumplir incompatibles con las disposiciones invocadas en el párrafo 10.*[259]

7.79. Filipinas se ha referido al recurso ante el Tribunal Supremo tailandés en sus comunicaciones, y hemos tomado nota de esta circunstancia fáctica en el contexto de la exposición de los antecedentes de hecho y de las medidas en litigio.[260] No obstante, Filipinas no ha llevado a delante ninguna alegación con respecto a las "medidas adoptadas por Tailandia para confirmar la Resolución de la Junta de Apelación" en el curso del presente procedimiento. Por consiguiente, no es necesario que efectuemos constataciones sobre qué tipos de medidas de un Miembro en el contexto de un procedimiento de recurso nacional podrían constituir medidas destinadas a cumplir.

---

[255] Respuesta de Filipinas a la pregunta 20 a) del Grupo Especial.
[256] Respuesta de Filipinas a la pregunta 20 a) del Grupo Especial.
[257] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.291-7.398.
[258] Señalamos que Tailandia tampoco ha solicitado al Grupo Especial que, en caso de que constate que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, limite su análisis a esas alegaciones.
[259] Solicitud de establecimiento de un Grupo Especial, nota 22. (sin cursivas en el original)
[260] Véanse los párrafos 7.69 y 7.70 *supra.*

#### 7.2.1.4 Principios de interpretación aplicables al Acuerdo sobre Valoración en Aduana

7.80. Teniendo siempre presentes la función y el papel institucional de un grupo especial sobre el cumplimiento del párrafo 5 del artículo 21 del ESD, consideramos que el punto de partida de nuestra interpretación de los términos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana son las constataciones del Grupo Especial y el Órgano de Apelación que se efectuaron en el procedimiento inicial y que fueron adoptadas por el OSD en el contexto del proceso normal de solución de diferencias. Estamos de acuerdo con las partes y los terceros en que no estamos, estrictamente hablando, "obligados" a seguir las interpretaciones jurídicas del Grupo Especial inicial.[261] No obstante, compartimos también la opinión de que, a fin de garantizar la seguridad y previsibilidad de la solución de diferencias y el carácter definitivo de las recomendaciones y resoluciones del OSD, se espera que, si no hay razones convincentes, los grupos especiales sobre el cumplimiento efectúen constataciones compatibles con las efectuadas por el grupo especial inicial en la misma diferencia. El Órgano de Apelación ha declarado que "podrían surgir dudas sobre el carácter objetivo de la evaluación de un grupo especial del párrafo 5 del artículo 21 si, respecto de una cuestión específica, dicho grupo especial se apartara del razonamiento contenido en el informe del grupo especial inicial sin que haya existido ningún cambio en las pruebas fundamentales que obran en el expediente y en las explicaciones dadas".[262]

7.81. En este procedimiento sobre el cumplimiento, se presentan al Grupo Especial una serie de cuestiones de interpretación que el Grupo Especial inicial no tuvo que resolver. El párrafo 2 del artículo 3 del ESD dispone que el sistema de solución de diferencias de la OMC sirve para "aclarar las disposiciones vigentes de dichos acuerdos de conformidad con las normas usuales de interpretación del derecho internacional público". Las "normas usuales de interpretación del derecho internacional público" a que se refiere el ESD comprenden los artículos 31, 32 y 33 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados (Convención de Viena). El párrafo 1 del artículo 31 de la Convención de Viena dispone que "[u]n tratado deberá interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya que atribuirse a los términos del tratado en el contexto de estos y teniendo en cuenta su objeto y fin".

7.82. Dado que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana está redactado en términos generales y no prescribe ningún medio o método particular que deba seguirse al cumplir una obligación sustantiva y de procedimiento contenida en él, procedemos en el entendimiento de que las autoridades aduaneras nacionales que participan en la valoración en aduana gozan de un margen de discrecionalidad en cuanto al medio o el método que optan por seguir, dentro de los parámetros establecidos en las disposiciones aplicables del tratado, leídas en su contexto y teniendo en cuenta el objeto y fin del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Este entendimiento se deriva de la manera en que el Órgano de Apelación y anteriores grupos especiales han abordado las obligaciones redactadas en términos generales que no prescriben un medio o método concreto para realizar el análisis o efectuar las determinaciones previstas en el Acuerdo de la OMC en cuestión.[263] Señalamos que Filipinas acepta que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana "no prescribe un procedimiento específico que deban seguir las autoridades aduaneras" al realizar un examen de las circunstancias de la venta[264] y que, como consecuencia, la autoridad aduanera "goza de cierta discrecionalidad para decidir cómo realizar su examen".[265]

7.83. Señalamos también que el artículo 14 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que las notas interpretativas que figuran en el Anexo I del Acuerdo "forman parte integrante" de este y que las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana deben "interpretarse y aplicarse conjuntamente con" esas notas. Recordamos la opinión del Grupo Especial inicial de que, aunque los comentarios del Comité Técnico de Valoración en Aduana "no [son] jurídicamente vinculante[s] para las partes" pueden ser "instructivo[s] y puede[n] ofrecer orientación para la interpretación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, en particular porque el Comité Técnico está formado por los

[261] Respuestas de las partes a la pregunta 74 del Grupo Especial; y respuestas de los terceros a la pregunta 1 del Grupo Especial.

[262] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda VI (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 103.

[263] Véanse, por ejemplo, los informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Métodos antidumping*, párrafo 5.22; *CE - Elementos de fijación*, párrafo 436; *Estados Unidos - Tubos*, párrafo 158; y *Estados Unidos - Neumáticos (China)*, párrafo 191; y los informes de los Grupos Especiales, *UE - Calzado (China)*, párrafo 7.357; *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero*, párrafos 10.49-10.197; *CE - Salmón*, párrafo 7.716; *CE - Accesorios de Tubería*, párrafo 7.241; y *Rusia - Vehículos comerciales*, párrafo 7.61.

[264] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 171.

[265] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 559.

Miembros de la OMC".[266] En el presente procedimiento, ambas partes se han referido al comentario 15.1 de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) relativo a la aplicación del método del valor deducido. Filipinas ha observado, sin que Tailandia expresara desacuerdo alguno, que este comentario no es jurídicamente vinculante para las administraciones de aduanas y no constituye derecho internacional, pero procede de una organización altamente respetada y tiene la finalidad de facilitar la interpretación y aplicación uniformes del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[267]

7.84. También es pertinente para la interpretación de las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana la Decisión del Comité de Valoración en Aduana relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado (la Decisión).[268] Recordamos que el Grupo Especial inicial halló en la Decisión orientación que confirmaba su interpretación de ciertas obligaciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[269] Además, observamos que las partes son de la opinión de que la Decisión es, o podría reunir las condiciones de, un "acuerdo ulterior entre las partes acerca de la interpretación del tratado o de la aplicación de sus disposiciones" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo 31 de la Convención de Viena.[270]

#### 7.2.1.5 Norma de examen

7.85. Las partes no cuestionan que el artículo 11 del ESD establece la norma de examen con respecto tanto al GATT de 1994 como al Acuerdo sobre Valoración en Aduana (los dos acuerdos invocados por Filipinas en el presente procedimiento).[271] De conformidad con el artículo 11, el mandato de un grupo especial es "hacer una evaluación objetiva del asunto que se le haya sometido, que incluya una evaluación objetiva de los hechos, de la aplicabilidad de los acuerdos abarcados pertinentes y de la conformidad con éstos y formular otras conclusiones que ayuden al OSD a hacer las recomendaciones o dictar las resoluciones previstas en los acuerdos abarcados".

7.86. En relación concretamente con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el Grupo Especial inicial explicó que el artículo 11 del ESD establece la norma de examen de conformidad con la cual el Grupo Especial debe "hacer una evaluación objetiva de los hechos, de la aplicabilidad de los acuerdos abarcados pertinentes y de la conformidad con éstos".[272] El Grupo Especial inicial se basó en la declaración del Órgano de Apelación de que la norma aplicable "no es un examen *de novo* propiamente dicho, ni la 'deferencia total'".[273] El Grupo Especial inicial explicó también que la norma de examen en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que los grupos especiales "deben examinar *críticamente* la explicación de la autoridad nacional, 'en profundidad y a la luz de

[266] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, nota 650. Señalamos que el artículo 18 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ordena la creación de dos comités para la administración del Acuerdo. En el párrafo 1 del artículo 18 se establece el Comité de Valoración en Aduana ("el Comité"), que está compuesto de representantes de todos los Miembros de la OMC y que se establece bajo los auspicios de la OMC. En el párrafo 2 del artículo 18 se establece el Comité Técnico de Valoración en Aduana (el "Comité Técnico"), que está también compuesto de representantes de los Miembros de la OMC pero que se establece bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera (CCA), que posteriormente se convirtió en la Organización Mundial de Aduanas (OMA). El Comité Técnico de Valoración en Aduana se estableció "con objeto de asegurar, a nivel técnico, la uniformidad de la interpretación y aplicación del presente Acuerdo". (Párrafo 1 del Anexo II del Acuerdo de Valoración en Aduana).

[267] Primera comunicación escrita de Filipinas, nota 212.

[268] Véanse Comité de Valoración en Aduana, Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado, G/VAL/1, 27 de abril de 1995 (la Decisión), y el acta de la reunión del Comité de 12 de mayo de 1995, G/VAL/M/1, 11 de agosto de 1995. La Decisión fue adoptada en respuesta a la invitación contenida en la *Decisión Ministerial relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado* (la Decisión Ministerial). Filipinas considera también que la Decisión Ministerial, que invitó al Comité de Valoración en Aduana a adoptar su propia decisión, puede considerarse un "acuerdo que se refiera al tratado y haya sido concertado entre todas las partes con motivo de la celebración del tratado" en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 31 de la Convención de Viena porque la invitación se efectuó coincidiendo con la celebración del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. (Respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, párrafo 212).

[269] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.172 y notas 564 y 582.

[270] Respuestas de las partes a la pregunta 97 c) del Grupo Especial.

[271] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 39-84; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.1-4.3.

[272] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.70.

[273] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.70 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *CE - Hormonas*, párrafo 117; y *Estados Unidos - Cordero*, párrafo 1).

los hechos de que hayan tenido conocimiento'".[274] El Grupo Especial inicial recordó además la declaración del Órgano de Apelación de que "la 'evaluación objetiva' que dispone el artículo 11 del ESD ha de entenderse en función de las obligaciones del respectivo acuerdo abarcado, a fin de delinear más específicamente la norma de examen adecuada".[275] El Grupo Especial inicial declaró que, por lo tanto, haría una evaluación objetiva a la luz "de las obligaciones pertinentes" invocadas.[276]

7.87. En el curso de este procedimiento, las partes han intercambiado opiniones sobre la norma de examen en el contexto de la Resolución de la Junta de Apelación.[277] Las partes están de acuerdo, no obstante, en que la norma de examen prevista en el artículo 11 del ESD también se aplica al Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[278] Además, las partes están de acuerdo en que el Grupo Especial no puede aceptar sin más las constataciones de la autoridad aduanera ni puede realizar un examen *de novo*.[279] Tratamos más adelante en el contexto del análisis sustantivo las cuestiones adicionales relativas a la norma de examen que se planteen.[280]

### 7.2.2 Alegación al amparo del párrafo 1 y la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

#### 7.2.2.1 Introducción

7.88. El artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que, en principio, el valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción. En las situaciones en que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor, el valor de transacción debe aceptarse como el valor en aduana siempre que el valor de transacción sea aceptable de conformidad con las prescripciones del párrafo 2 del artículo 1. A este respecto, la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 dispone que, en una situación en que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor, si la Administración de Aduanas tiene dudas en cuanto a si la vinculación ha influido en el precio, debe examinar "las circunstancias de la venta" y aceptar el valor de transacción, a menos que demuestre que la vinculación efectivamente influyó en el precio.

7.89. No se cuestiona que entre el comprador (PMTL) y el vendedor (PM Indonesia) en las transacciones pertinentes en cuestión existía una "vinculación" en el sentido del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[281] Como entre el comprador y el vendedor existía una vinculación, la Junta de Apelación realizó un examen de "las circunstancias de la venta", concretamente comparando, por una parte dos tasas de "beneficios y gastos generales" atribuidas a PMTL y, por otra parte, un "rango de referencia" constituido en torno a una tasa de beneficios y gastos generales "media de la industria" que se calculó utilizando las tasas de beneficios y gastos generales de cinco empresas

[274] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.104 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cordero*, párrafo 106).

[275] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.71 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM*, párrafo 184).

[276] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.72.

[277] Según Filipinas, las partes tienen "opiniones fundamentalmente distintas sobre la manera en que el Grupo Especial debe realizar su tarea de examinar las alegaciones de Filipinas ... [e]stas diferencias se refieren a las normas fáctica y jurídica que se aplican al examen por el Grupo Especial del rechazo por la Junta de Apelación del valor de transacción y la determinación de un valor en aduana alternativo." (segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 38. Véanse también la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 39-84; la respuesta de Filipinas a las preguntas 4 y 74 del Grupo Especial; la declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 5-14; las respuestas de Filipinas a las preguntas formulada en la reunión del Grupo Especial; la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.1-4.12 y 5.9-5.12; la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.5-2.37; y la respuesta de Tailandia a la pregunta 4 del Grupo Especial.

[278] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 40; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.11.

[279] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 66; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.13 y 2.14.

[280] Véanse, por ejemplo, los párrafos 7.107 a 7.121 *infra.*

[281] Recordamos la constatación del Grupo Especial inicial de que "Filipinas está de acuerdo en que PM Tailandia y PM Filipinas tienen vinculación en el sentido del párrafo 4 f) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque ambas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona, PM Internacional". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, nota 460).

supuestamente representativas de la industria (estas cinco empresas componían un supuesto "grupo industrial").[282]

7.90. Filipinas afirma que el examen por la Junta de Apelación de "las circunstancias de la venta" fue incompatible con las prescripciones sustantivas contenidas en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, y, por consiguiente, el rechazo por la Junta de Apelación del valor de transacción fue incompatible con el párrafo 1 del artículo 1.[283] Filipinas sostiene que la Junta de Apelación, al comparar las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con un rango de tasas de beneficios y gastos generales de referencia representativo de la industria: i) constituyó un grupo industrial de empresas de referencia indebido; ii) determinó indebidamente el rango de referencia de las tasas de beneficios y gastos generales; y iii) realizó una comparación indebida entre las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL y el rango de referencia.

7.91. A juicio de Tailandia, la Junta de Apelación determinó razonablemente que la vinculación entre PMTL y PM Indonesia había afectado al valor de transacción.[284] Tailandia considera que la elección por la Junta de Apelación de las empresas que incluiría en el grupo de comparación de referencia fue razonable; que la Junta de Apelación actuó razonablemente al determinar el rango de referencia del grupo industrial; y que la comparación entre las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL y el rango de referencia fue razonable.

7.92. Las partes están de acuerdo en que un examen de las circunstancias de la venta entre partes vinculadas de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1 puede, en principio, realizarse utilizando una comparación encaminada a determinar si el valor de transacción refleja el comportamiento comercial normal entre partes no vinculadas.[285] Más concretamente, las partes están de acuerdo en que comparar la tasa de beneficios y gastos generales que el importador obtuvo en las ventas de las mercancías importadas con las tasas de beneficios y gastos generales obtenidas por otros importadores de mercancías similares o idénticas podría proporcionar una indicación de si la vinculación influyó en el precio.[286] Filipinas aduce que "la *aplicación* del método por la Junta de Apelación como parte de su examen de las circunstancias de la venta fue defectuosa de maneras que hacen que el examen sea incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*".[287] Continuamos nuestro análisis en el entendimiento de que una comparación entre las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL y una referencia de la industria

[282] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 126 y 127.

[283] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 227-346; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 32-277 y 348-368; respuesta de Filipinas a las preguntas 2-6 a), 7 b), 8 a), 8 c), 9-12, 14, 16, 19, 78-80, 82 a) y 83-84 del Grupo Especial; observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a las preguntas 78 b), 80-81 y 82 b) del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 3-33 y 41-46.

[284] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.13-5.75; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.1-2.105; respuesta de Tailandia a las preguntas 4.7 a), 8 b), 8 c), 11, 13, 15, 17-18, 77, 78 b), 80, 81 y 82 b) del Grupo Especial; observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 78 b)-79, 82 a) y 83 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 78-95.

[285] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 175; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.2.

[286] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 175 y 229-231; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.2. Señalamos la explicación de Filipinas de que:

> Una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales ... puede arrojar luz sobre la cuestión de si la vinculación entre las partes influyó en el precio. El razonamiento es que, en un contexto de partes vinculadas, el precio pagado o por pagar por las mercancías importadas podría ser *inferior* al que prevalecería si las partes no estuvieran vinculadas. Al bajar el precio de importación, el importador reduciría su costo de las mercancías vendidas, así como su obligación por concepto de derechos de aduana e impuestos internos fijados sobre el valor de transacción. No obstante, el importador seguiría revendiendo sus mercancías en el país de importación al precio de mercado prevaleciente. Como resultado, habría una diferencia neta mayor entre los ingresos del importador procedentes de las ventas y su costo de las mercancías vendidas más las cargas fiscales. Así pues, en comparación con la compra por un importador de las mismas mercancías a una parte no vinculada, las ventas de las mercancías importadas generarían una *superior* tasa de beneficios y gastos generales, que consiste en la diferencia entre el ingreso procedente de las ventas y el costo de las mercancías vendidas más las cargas fiscales, expresada como porcentaje del ingreso procedente de las ventas. (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 230 (las cursivas figuran en el original)).

[287] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 232. (las cursivas figuran en el original) Véanse también las observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 73 del Grupo Especial.

es, en principio, un método válido para determinar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio.

#### 7.2.2.2 Principales argumentos de las partes

7.93. Filipinas aduce que un examen de las circunstancias de la venta de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1 debe ser un examen riguroso y crítico que respete el debido proceso y abarque "todos los aspectos pertinentes de la transacción".[288] Según Filipinas, se debe utilizar el valor de transacción a menos que la autoridad aduanera tenga razones basadas en pruebas objetivas y positivas para considerar inaceptable ese valor.[289]

7.94. En relación con el examen por parte de la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta, Filipinas aduce en primer lugar que la Junta constituyó un grupo industrial inadecuado para compararlo con las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL. Concretamente, Filipinas aduce que la selección de las empresas incluidas en el grupo industrial fue incompatible con las prescripciones de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 porque la inclusión de la propia PMTL no arroja luz sobre la cuestión de si la venta de PMTL fue compatible con la norma de la industria, y las tasas de beneficios y gastos generales de las demás empresas incluidas en el grupo industrial no eran comparables con la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL ya que esas empresas no hacían ventas de cigarrillos importados a nivel mayorista.[290] Filipinas aduce además que, si las empresas seleccionadas para el grupo eran apropiadas, la Junta de Apelación habría tenido que incluir también a otras dos empresas que optó por excluir.[291] Además, en opinión de Filipinas, con independencia de si las empresas incluidas en el grupo eran adecuadas, la Junta de Apelación excluyó indebidamente a dos empresas que eran elementos de comparación apropiados y que, por lo tanto, deberían haber sido incluidas en el grupo industrial.[292]

7.95. En segundo lugar, Filipinas aduce que la manera en que la Junta de Apelación determinó el rango de referencia, sobre la base del grupo industrial, fue defectuosa. Filipinas considera que la Junta determinó de manera inapropiada las tasas de beneficios y gastos generales de las empresas del grupo, utilizando definiciones de "beneficio" distintas en el numerador y en el denominador al aplicar el cálculo para determinar los beneficios y gastos generales.[293] Además, Filipinas aduce que la Junta de Apelación utilizó una cifra inadecuada con respecto a la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL al determinar el rango de referencia.[294] Asimismo, Filipinas aduce que la Junta de Apelación se basó de manera inapropiada en un promedio simple en lugar de un promedio ponderado cuando calculó una tasa media de beneficios y gastos generales para el grupo industrial, por lo que no tuvo en cuenta las diferencias de los volúmenes de las ventas de las empresas del

[288] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 162 y 168 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.191). Véase también la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 93-95.

[289] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 155, 160 y 169.

[290] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 241-257; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 111-153; respuesta de Filipinas a las preguntas 6, 7 b) y 78-79 del Grupo Especial; observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 78 b) del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 16-22.

[291] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 258-261 y 265-268; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 177-186; respuesta de Filipinas a las preguntas 10, 11, 80 y 82 a) del Grupo Especial; observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 82 b) del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 25 y 26.

[292] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 258-264; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 157-177; respuesta de Filipinas a las preguntas 8 a), 8 c), 9 y 80 del Grupo Especial; observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 81 del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 24.

[293] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 289-295; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 213-225.

[294] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 282-288; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 192-212; y respuesta de Filipinas a la pregunta 14 del Grupo Especial.

grupo industrial.[295] Filipinas sostiene también que la Junta de Apelación determinó de manera inapropiada el rango de referencia utilizando el instrumento estadístico del "error estándar".[296]

7.96. En tercer lugar, Filipinas aduce que la Junta de Apelación realizó una comparación indebida entre las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL y el rango de referencia porque se basó incorrectamente en un criterio cuantitativo estricto para determinar si las tasas de la Junta de Apelación concordaban con el rango de referencia, sin tener en cuenta factores cualitativos que podían haber explicado las aparentes discrepancias en la comparación de las tasas de beneficios y gastos generales.[297] Además, Filipinas señala que la Junta de Apelación utilizó aparentemente dos tasas para PMTL al comparar a PMTL con el rango de referencia y que esas dos tasas eran distintas de la tasa de beneficios y gastos generales utilizada con respecto a PMTL al calcular la tasa media de la industria.[298] Filipinas aduce que la Junta de Apelación debía haber sido coherente y utilizado una única tasa de beneficios y gastos generales para PMTL tanto al determinar el rango de referencia como al comparar a PMTL con ese rango.

7.97. A juicio de Tailandia, la Junta de Apelación determinó razonablemente que la vinculación entre PMTL y PM Indonesia había afectado al valor de transacción. Tailandia considera que la elección de un grupo de comparación de referencia que realizó la Junta de Apelación fue razonable porque la Junta actuó de manera imparcial y objetiva al seleccionar a las empresas sobre la base de información recibida del Departamento de Desarrollo Empresarial tailandés, información que se basó en una clasificación tailandesa de industrias que identificaba a las empresas que desarrollaban las actividades de "mayoreo de tabaco y productos de tabaco".[299] Tailandia considera que la inclusión de PMTL en el grupo industrial fue razonable y apropiada.[300] Tailandia explica que la Junta de Apelación excluyó a determinadas empresas de la lista sobre la base de razones objetivamente justificables, incluidas empresas cuyas tasas de beneficios y gastos generales eran desproporcionadamente elevadas y empresas sobre las cuales la Junta no pudo hallar información financiera pertinente.[301] Tailandia explica que la Junta de Apelación excluyó del grupo a las empresas que registraban perdidas y que la condición de empresa que registra pérdidas es una razón suficiente para la exclusión de un grupo industrial, por cuanto las empresas que registran pérdidas no reflejan los beneficios y gastos generales en el curso de operaciones comerciales normales.[302] Tailandia aduce que el enfoque aplicado por la Junta de Apelación fue razonable a la luz de las dificultades que planteaba la constitución de un grupo de empresas de comparación pertinente con el que se pudieran comparar las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL, y pone de relieve que esas realidades y la consiguiente necesidad de basarse en empresas de fuera del sector de los cigarrillos son reconocidas por un representante de la propia PMTL.[303]

7.98. En cuanto a la determinación del rango de referencia, Tailandia aduce que el cálculo por la Junta de Apelación de las tasas de beneficios y gastos generales "se utilizó de manera coherente para todas las empresas del grupo" y que, incluso si el denominador se hubiera basado en los

[295] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 269-279; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 187-198; y respuesta de Filipinas a las preguntas 23 y 83 del Grupo Especial.

[296] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 296-324; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 226-260; respuesta de Filipinas a las preguntas 16 y 84 del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 27-33.

[297] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 325-337; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 261-276; y respuesta de Filipinas a las preguntas 19 y 83 del Grupo Especial.

[298] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 282-288; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 199-212; y respuesta de Filipinas a la pregunta 14 del Grupo Especial.

[299] Respuesta de Tailandia a la pregunta 6 del Grupo Especial. Véase también la respuesta de Tailandia a las preguntas 13 y 80 del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial.

[300] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.50; respuesta de Tailandia a las preguntas 7 a) y 78 b) del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 78 b) del Grupo Especial.

[301] Primera comunicación escrita de Tailandia, nota 66; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.43-2.46; respuesta de Tailandia a las preguntas 11 y 82 del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 82 del Grupo Especial.

[302] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.18-5.27; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.42; respuesta de Tailandia a las preguntas 8 b), 8 c) y 81 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 83.

[303] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.21, 5.31-5.32 y 5.36-5.37; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.40-2.41 y 2.47; respuesta de Tailandia a las preguntas 6 y 13 del Grupo Especial; observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 84.

ingresos totales, "no habría habido ningún efecto en el cálculo global".[304] En cuanto a la determinación de la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL, Tailandia explica que la Junta de Apelación utilizó la tasa del 9,22% a fin de ser coherente con la manera en que las tasas se establecieron para las demás empresas incluidas en el grupo de referencia.[305] En cuanto a la utilización de un promedio simple en lugar de un promedio ponderado, Tailandia explica que, si la Junta de Apelación hubiera ponderado el cálculo del promedio de la industria, el volumen de las ventas de PMTL habría "llevado a la Junta de Apelación a comparar a PM Tailandia consigo misma", lo cual quiere decir que PMTL "no sería objeto de escrutinio simplemente porque era el mayor importador".[306] Tailandia aduce también que el recurso de la Junta de Apelación al "error estándar" para establecer un rango de referencia de las tasas de beneficios y gastos generales para compararla con la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL fue razonable.[307]

7.99. En cuanto a la comparación de PMTL con el rango de referencia, Tailandia considera que la determinación efectuada por la Junta de Apelación de si las tasas de PMTL concordaban con las del grupo industrial fue objetiva y razonable.[308] Además, Tailandia considera que la Junta no actuó de manera incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 al comparar dos tasas distintas para PMTL con el rango de referencia.[309]

#### 7.2.2.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.2.2.3.1 Consideraciones generales

7.100. El párrafo 1 d) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dice así:

> El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo expuesto en el artículo 8, siempre que concurran las siguientes circunstancias:
>
> ...
>
> d) que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2.

7.101. El párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece dos obligaciones distintas pero relacionadas entre sí en sus frases segunda y tercera. Dice así:

> Al determinar si el valor de transacción es aceptable a los efectos del párrafo 1, el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15 no constituirá en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. *En tal caso se examinarán las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio.* Si, por la información obtenida del importador o de otra fuente, la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el

[304] Respuesta de Tailandia a la pregunta 15 del Grupo Especial, párrafo 17 (donde se hace referencia a los cálculos de las ratios/rangos de los beneficios y gastos generales (Prueba documental THA-40)). Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.59.

[305] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.61-2.66.

[306] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.35. Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia párrafo 2.49; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 83 del Grupo Especial.

[307] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.48-5.75; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.69-2.78; y respuesta de Tailandia al a pregunta 17 del Grupo Especial.

[308] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.49-5.75; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.76-2.78; y respuesta de Tailandia a la pregunta 18 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 87-92.

[309] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.45-5.46; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.66.

precio, *comunicará esas razones al importador y le dará oportunidad razonable para contestar.* Si el importador lo pide, las razones se le comunicarán por escrito.[310]

7.102. Así pues, el párrafo 1 del artículo 1 dispone que, en principio, una autoridad aduanera debe utilizar el valor de transacción de las mercancías importadas como valor en aduana. El párrafo 1 d) del artículo 1 leído junto con el párrafo 2 a) de dicho artículo aclara que esto se aplica también en las situaciones en que existe una vinculación entre el comprador y el vendedor, a menos que se establezca que la vinculación influyó en el precio. Si una autoridad aduanera tiene dudas sobre si la vinculación entre el comprador y el vendedor afectó al precio, de conformidad con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, la autoridad aduanera debe examinar las circunstancias de la venta y podrá rechazar el valor de transacción si establece que la vinculación influyó en el precio. La tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 dispone también que, si la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación influyó en el precio, debe comunicar esas razones al importador y darle una oportunidad razonable para contestar, antes de que la autoridad aduanera efectúe su determinación definitiva.

7.103. No hay desacuerdo entre las partes en que, si el examen por parte de la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta no fue conforme con las prescripciones sustantivas contenidas en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, ello entrañaría automáticamente una infracción subsiguiente del párrafo 1 del artículo 1. De conformidad con las constataciones del Grupo Especial inicial, continuamos sobre esa base.[311] Por consiguiente, nuestro análisis de las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 1 y el párrafo 2 a) del artículo 1 se centra en los criterios jurídicos previstos en el párrafo 2 a) del artículo 1. En esta sección de nuestro informe tratamos la alegación de Filipinas al amparo de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, y en la sección 7.2.3 *infra* tratamos la alegación de Filipinas al amparo de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1.

7.104. Las partes coinciden en que el párrafo 2 a) del artículo 1 "no prescribe un proceso específico que deban seguir las autoridades aduaneras" y en que la autoridad aduanera "goza de cierta discrecionalidad para decidir cómo realizar su examen".[312] Estamos de acuerdo. A este respecto, recordamos las constataciones del Grupo Especial inicial de que el término "*examine*" (examinar) significa "*inquire into, investigate or consider critically*" (averiguar, investigar o considerar críticamente), análogamente al término "*investigate*" (investigar), que significa "*search or inquire into; examine (a matter) systematically or in detail; make an (oficial) inquiry into*" (indagar o averiguar; examinar sistemáticamente o detalladamente (una cuestión); efectuar una investigación (oficial)).[313] Señalamos que en todas las Notas interpretativas relativas al párrafo 2 a) y el párrafo 2 b) del artículo 1 se indican métodos que pueden utilizarse para determinar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio. Señalamos también que el objeto y fin de un examen de las circunstancias de la venta de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1 es revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio. Dado lo que antecede, consideramos que, aunque el párrafo 2 a) del artículo 1 no prescribe ningún medio o método concreto que deba seguir una autoridad aduanera al examinar las circunstancias de la venta, el medio o método elegido debe poder revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio y ser adecuado para ello. Por lo tanto, estamos de acuerdo con Filipinas en que un examen de las circunstancias de la venta de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1 debe ser adecuado para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio.

7.105. Señalamos que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y las Notas interpretativas que lo acompañan proporcionan orientación e instrucción sobre varios aspectos de la valoración en aduana que pueden ser pertinentes para determinar si un examen concreto de las circunstancias de la venta es adecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio. Dada la discrecionalidad que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana concede a la autoridad aduanera para determinar su enfoque respecto del examen de las circunstancias de la venta, no consideramos apropiado indicar en

[310] Sin cursivas en el original.

[311] Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.195 y 8.2 b)

[312] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 171 y 559. Véase también la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.8-4.10; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 2.8-2.17.

[313] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.158 (donde se hace referencia al *The New Shorter Oxford English Dictionary*, quinta edición, Oxford University Press, 2002, volumen I, página 1.417 (2002)).

abstracto principios específicos, aparte de los articulados más arriba, que obligarían a la autoridad aduanera en todas y cada una de las situaciones. En cambio, consideramos que una determinación de si la autoridad aduanera ha actuado de manera compatible con el criterio jurídico arriba expuesto puede estar informada por el contexto proporcionado por las demás disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, caso por caso. Con ese objetivo tratamos más abajo, en el contexto de los argumentos concretos de las partes, el grado en que otras disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana informan nuestra determinación de si el examen por parte de la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta fue adecuado para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio.

7.106. En cuanto al criterio jurídico previsto en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, recordamos las constataciones del Grupo Especial inicial de que el examen de la autoridad aduanera debe consistir en un proceso de consultas entre el importador y esta:

> [P]ara examinar debidamente las circunstancias de una transacción determinada, la autoridad aduanera debe indicar claramente al importador de qué forma evalúa la información presentada por este, incluida la insuficiencia de tal información y, de ser necesario y viable, cualquier otro tipo de información que pueda ayudarle a evaluar la validez del valor de transacción.
>
> ...
>
> [L]as autoridades aduaneras y los importadores tienen sus respectivas responsabilidades conforme al párrafo 2 a) del artículo 1. Las autoridades aduaneras deben asegurar que se dé a los importadores una oportunidad razonable para facilitar información que indique que la vinculación no ha influido en el precio. Los importadores tienen la responsabilidad de facilitar la información que permita a la autoridad aduanera examinar y evaluar las circunstancias de la venta a fin de determinar la aceptabilidad del valor de transacción. Una vez que se le ha suministrado esa información, la autoridad aduanera debe llevar a cabo un "examen" de las circunstancias de la venta, lo que exige la consideración y el examen críticos de la información que se le haya presentado.
>
> ... [E]l proceso de examen de las circunstancias de la venta previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 tiene semejanzas con un procedimiento de consultas, ya que tanto el importador como la Administración de Aduanas necesitan hacer un esfuerzo de buena fe, en un caso para proporcionar información pertinente y en el otro para dar una oportunidad razonable al importador a fin de que facilite información y examinar la que haya suministrado para llegar a una determinación definitiva.[314]

7.107. Las partes no están de acuerdo en si el criterio jurídico previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 exige que la autoridad aduanera realice un examen "riguroso y crítico" de las circunstancias de la venta, como dice Filipinas[315] o, alternativamente, si, a fin de prevalecer en una alegación al amparo del párrafo 2 a) del artículo 1, un reclamante debe demostrar que la determinación de la autoridad aduanera fue "intrínsecamente irrazonable", "no objetiva" o "sesgada", como aduce Tailandia.[316] A nuestro juicio, la prescripción esencial de conformidad con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 es que un examen de las circunstancias de la venta debe ser adecuado para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio. Con ese objeto, parece inevitable que un examen sesgado, arbitrario o irrazonable sería

---

[314] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.164 y 7.171-7.172. El Grupo Especial inicial declaró también, en relación con la carga de la prueba, que:

> [L]as obligaciones que establece el párrafo 2 a) del artículo 1 pueden aclararse sobre la base de su texto, considerado en su contexto y a la luz del objeto y fin del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Por lo tanto, en esa medida, no consideramos necesario referirnos a la aplicabilidad del concepto de carga de la prueba en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los efectos de resolver la presente diferencia. (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.173).

[315] Véanse, por ejemplo, la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 168 y 224; y la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 94.

[316] Véanse, por ejemplo, la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.39 y 5.75; la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.53-2.54, 2.67 y 2.78; la respuesta de Tailandia a las preguntas 6 c) ii), 8 b), 11 a), 13 y 18 del Grupo Especial; y las observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 73, 78 y 79 del Grupo Especial.

efectivamente no adecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio. Consideramos también probable que un examen que no sea riguroso ni crítico no cumpla esta prescripción. No obstante, fundamentalmente, la evaluación de si una autoridad aduanera cumplió las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1 debe basarse en si el examen fue adecuado para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio.

7.108. Señalamos que Tailandia ha aducido que, al examinar las cuestiones relativas a la Resolución de la Junta de Apelación en la presente diferencia, el Grupo Especial tiene un mandato limitado de determinar si la Junta actuó "razonablemente" y que las cuestiones deben plantearse desde el punto de vista de la razonabilidad del enfoque de la Junta de Apelación.[317] Por su parte, Filipinas cree que Tailandia intenta sustituir los criterios jurídicos específicos previstos en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana por "un criterio general de razonabilidad".[318] Tomamos como algo indiscutible y como una prescripción del párrafo 2 del artículo 3 del ESD que un intérprete no puede sustituir simplemente los criterios jurídicos específicos establecidos en un tratado por un criterio abstracto de "razonabilidad". En lugar de ello, consideramos que la medida en que pueden tenerse en cuenta consideraciones relativas a la razonabilidad al evaluar la compatibilidad de la conducta de un Miembro con cualquier disposición de los acuerdos abarcados depende de las disposiciones de que se trate.[319] A este respecto, hemos establecido más arriba tanto nuestra norma de examen[320] como el criterio jurídico previsto en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1.[321] De conformidad con nuestra norma de examen y el criterio jurídico pertinente de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, proseguimos nuestro análisis, haciendo una evaluación objetiva de si la Junta de Apelación actuó debidamente al rechazar el valor de transacción cuando examinó las circunstancias de la venta en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1.[322]

7.109. Dicho esto, no interpretamos que Tailandia dé a entender que el Grupo Especial debería reemplazar los criterios jurídicos específicos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana por un criterio general de "razonabilidad". En lugar de ello, interpretamos que los argumentos de Tailandia relativos a la "razonabilidad" en el contexto del examen de los criterios jurídicos aplicables en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana son otra manera de decir que, en la medida en que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no prescribe un procedimiento específico que deban seguir las autoridades aduaneras, estas gozan de cierta discrecionalidad para decidir la manera en que realizan el examen, y no corresponde a un intérprete del tratado leer en el texto términos que no figuran en él.[323] Como ya indicamos, estamos de acuerdo en que, como cuestión de interpretación de un tratado, las autoridades disfrutan de cierta discrecionalidad con respecto a las cuestiones no prescritas por el

[317] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.1-4.12 y 5.9-5.12; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.1-2.37; y respuesta de Tailandia a la pregunta 4 del Grupo Especial.

[318] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 11, 72, 76, 78 y 231. En opinión de Filipinas, "la posición de Tailandia de que el Grupo Especial debe aplicar un criterio deferente de 'razonabilidad' ... parece afectar gravemente a sus argumentos relativos a los criterios jurídicos que ha de aplicar el Grupo Especial". (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 67). Filipinas explica que "Tailandia manifiestamente no realiza un examen de ese tipo del texto del tratado pertinente ... Tailandia aduce en repetidas ocasiones que la cuestión es si la 'decisión', el 'enfoque', el 'método' o la 'determinación' de la Junta de Apelación fue 'razonable' ... Podría perdonarse a un lector de la comunicación de Tailandia que creyera que el párrafo 1 y el párrafo 2 a) del artículo 1 y el párrafo 1 del artículo 5 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* se redactaron para incluir una "obligación de 'razonabilidad'". (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 74 y 76). Filipinas considera que "al proponer que la determinación de la Junta de Apelación se evalúe de conformidad con un criterio de razonabilidad, Tailandia hace simplemente caso omiso del texto del tratado pertinente". (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 83).

[319] Por ejemplo, en el asunto *UE - Biodiesel*, el Órgano de Apelación rechazó el argumento del demandado de que la obligación prevista en el párrafo 2.1.1 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping está matizada o informada por un "criterio general de razonabilidad". (Informe del Órgano de Apelación, *UE - Biodiesel*, párrafos 6.35-6.39). Señalamos también que, como observa acertadamente Tailandia, "[h]ay en los acuerdos abarcados otras disposiciones que no se refieren a la 'razonabilidad' y, no obstante, se ha interpretado que requieren ese aspecto en la adopción de las medidas en litigio. Por ejemplo, en la evaluación de una justificación al amparo de los apartados a), b) o d) del artículo XX del GATT de 1994, un grupo especial debe examinar si las autoridades nacionales habían considerado medios razonables alternativos a la medida impugnada, aunque no haya una referencia expresa a esa prescripción en esas disposiciones". (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.23). A nuestro juicio, la cuestión de si una disposición determinada implica un elemento de razonabilidad debe evaluarse de conformidad con los principios de interpretación expuestos en el párrafo 2 del artículo 3 del ESD.

[320] Véase la sección 7.2.1.5.

[321] Véanse los párrafos 7.100 a 7.107 *supra.*

[322] Véase el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.99-7.101.

[323] Véase, por ejemplo, la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.24, 2.28.

texto de la disposición. Además, interpretamos que los argumentos de Tailandia relativos a la "razonabilidad" en el contexto del análisis de nuestra norma de examen, que no debe confundirse con la cuestión de los criterios jurídicos aplicables en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, son otra manera de decir que el Grupo Especial no debe realizar un examen *de novo.* Ya hemos indicado también nuestro acuerdo con esta interpretación.

7.110. Señalamos que, durante estas actuaciones, las partes intercambiaron opiniones sobre la aplicabilidad y pertinencia del párrafo 6 i) del artículo 17 del Acuerdo Antidumping a la norma de examen del Grupo Especial de conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[324] A este respecto, estamos de acuerdo con Filipinas en que, según sus términos expresos, el párrafo 6 i) del artículo 17 se aplica a las cuestiones incluidas en el ámbito del Acuerdo Antidumping y no es directamente aplicable a las cuestiones que se plantean en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Dicho esto, determinados aspectos de la norma de examen articulada en relación con el Acuerdo Antidumping pueden ser, no obstante, análogos a la norma de examen que ha de seguirse de conformidad con otro u otros acuerdos abarcados y, en algunos aspectos, informar y proporcionar orientación con respecto a ella.[325] De hecho, determinados aspectos de la norma de examen prevista en el Acuerdo Antidumping han informado nuestro enfoque de ciertas cuestiones que se plantean en relación con la norma de examen de conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[326]

7.111. Además, señalamos que las partes y los terceros han expresado opiniones distintas sobre la medida en que la evaluación que hace un grupo especial del examen realizado por una autoridad aduanera de las circunstancias de la venta debe tener en cuenta el "efecto o repercusión" sobre la determinación definitiva.[327] A nuestro juicio, nuestro recurso al criterio jurídico articulado más arriba resuelve en gran medida este problema. En la medida en que constatemos que hay un defecto o deficiencia en el examen que hace que este sea inadecuado para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio, hay una infracción de la obligación prevista en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1. No obstante, en la medida en que constatemos un defecto o deficiencia en el examen pero consideremos que la naturaleza del defecto o deficiencia no

[324] Véanse la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.9-5.12; la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.2-2.14 y 2.31-2.32; la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 38-84; la respuesta de Filipinas a las preguntas 4, 5 y 94 del Grupo Especial; y la declaración inicial de Filipinas, párrafos 5-14.

[325] En general, la norma de examen articulada en relación con el Acuerdo Antidumping es similar a la norma de examen de conformidad con el Acuerdo SMC y el Acuerdo sobre Salvaguardias, en la medida en que se trata de las cuestiones fácticas. Una de las principales razones de ello es que se ha interpretado que el artículo 11 del ESD, que se aplica a todos los acuerdos abarcados distintos del Acuerdo Antidumping, establece una norma de examen que es, en esencia, muy similar a la norma de examen expresada en el párrafo 6 i) del artículo 17 del Acuerdo Antidumping. (Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Madera blanda VI*, párrafos 7.15-7.18).

[326] Véanse, por ejemplo, los párrafos 7.112 y 7.117 *infra.* Habiendo expuesto nuestro modo de entender la norma de examen aplicable de conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana que es pertinente para nuestra evaluación de las cuestiones planteadas en el presente procedimiento (véanse los párrafos 7.85 a 7.87 *supra*, leídos conjuntamente con las otras observaciones que hacemos en los párrafos 7.108 y 7.109 *supra* y los párrafos 7.111 a 7.121 *infra*), no consideramos necesario continuar nuestras explicaciones sobre la medida en que la norma de examen de conformidad con el párrafo 6 i) del artículo 17 del Acuerdo Antidumping es similar o diferente a la norma de examen de conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

[327] En la comunicación que presentó en calidad de tercero, la Unión Europea declaró que el Grupo Especial debe estar seguro de que el error de la autoridad es "lo suficientemente grave e importante para justificar una constatación de error". (Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 14. Véase también la declaración de la Unión Europea en calidad de tercero en la reunión del Grupo Especial, párrafo 2). Tailandia está de acuerdo y sostiene también que "un grupo especial debe considerar si un defecto particular es lo suficientemente grave para justificar una constatación de incompatibilidad". (Respuesta de Tailandia a la pregunta 71 del Grupo Especial, página 6). Filipinas no está de acuerdo con Tailandia y la Unión Europea y aduce que "no es necesario que el Grupo Especial determine la repercusión relativa de cada uno de los supuestos defectos sobre el cálculo por la Junta de Apelación de los beneficios y gastos generales a fin de establecer si el supuesto defecto da lugar a una incompatibilidad con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1" y que "cualquier deficiencia de la determinación de la Administración en esos aspectos equivale a una infracción de esas disposiciones del tratado, sin una prescripción adicional de que se demuestre que una deficiencia concreta tuvo un efecto o repercusión fáctica particular en la determinación de la Administración". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 2 b) del Grupo Especial, párrafos 19 y 22. Véase también la observación de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 71 del Grupo Especial). Señalamos que el Canadá también formuló observaciones sobre esta cuestión, declarando que "algunos defectos pueden ser por sí solos de tan poca importancia que no justifican una constatación de infracción del párrafo 2 a) del artículo 1. No obstante, cuando se combinan con otros defectos, el efecto acumulativo puede equivaler a una clara infracción. (Respuesta del Canadá en calidad de tercero a la pregunta 3 a) del Grupo Especial, párrafo 45).

hace que el examen sea inadecuado para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio -porque el defecto o deficiencia no sea suficientemente "grave" o "importante" o por alguna otra razón- concluiríamos que no hay infracción de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1. La evaluación de si un defecto o deficiencia en el examen de las circunstancias de la venta es "suficientemente grave e importante" es, por tanto, intrínseca al criterio jurídico que hemos articulado más arriba.

7.112. A nuestro juicio, la consideración de si un defecto o deficiencia es suficientemente grave o importante como para hacer que el examen sea inadecuado para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio es distinta, no obstante, de cualquier intento de realizar una evaluación de cómo un defecto o deficiencia determinado puede haber afectado a los cálculos realizados por la autoridad o habría alterado el resultado global alcanzado por la autoridad. En la medida en que el desacuerdo de las partes abarca la cuestión de si un examen determinado de las circunstancias de la venta (o un aspecto de ese examen) debe haber ido en contra de los intereses del importador a fin de que se constate que es incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, deseamos aclarar que cabe constatar que una determinación es incompatible con la obligación prevista en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 con independencia de la repercusión (si la hubiere) del defecto o la deficiencia para el resultado definitivo de la determinación.[328]

7.113. Como observación final con respecto al criterio jurídico previsto en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, recordamos que el Grupo Especial inicial consideró que el concepto de "carga de la prueba" puede no ocupar una posición central en la evaluación de si un Miembro ha cumplido o no sus obligaciones de conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, incluso, en particular, respecto del examen de las circunstancias de la venta en una transacción entre partes vinculadas en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[329] En la medida en que se plantean efectivamente en este procedimiento cuestiones relativas a si la

[328] Señalamos que en el asunto *Estados Unidos - Jugo de naranja (Brasil)*, el Grupo Especial constató una infracción del párrafo 4 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping debida a la utilización de la reducción a cero, aunque la reducción a cero no tuvo ninguna repercusión en la cuantía de los derechos antidumping realmente percibidos. (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Jugo de naranja (Brasil)*, párrafos 7.156-7.157). En el asunto, *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón - párrafo 5 del artículo 21)*, el Grupo Especial constató que un examen por extinción no cumplió las prescripciones del párrafo 3 del artículo 11 debido a que los Estados Unidos se basaron en márgenes de dumping determinados mediante la reducción a cero y rechazó el argumento de los Estados Unidos de que el recurso a márgenes calculados mediante la reducción a cero careció de importancia porque su autoridad investigadora habría efectuado la misma determinación en cualquier caso. (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón - párrafo 5 del artículo 21)*, párrafos 7.222-7.229). El párrafo 8 del artículo 3 del ESD indica que "[e]n los casos de incumplimiento de las obligaciones contraídas en virtud de un acuerdo abarcado, se presume que la medida constituye un caso de anulación o menoscabo" y que "normalmente existe la presunción de que toda transgresión de las normas tiene efectos desfavorables para otros Miembros que sean partes en el acuerdo abarcado, y en tal caso corresponderá al Miembro contra el que se haya presentado la reclamación refutar la acusación". El Órgano de Apelación ha constatado también que "las disciplinas del GATT y la OMC, así como el sistema de solución de diferencias, tienen por objeto proteger no solo el comercio actual sino también la seguridad y previsibilidad necesarias para llevar a cabo el comercio futuro". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 82). Señalamos además que el Órgano de Apelación y varios Grupos Especiales han constatado anteriormente, en el contexto de disposiciones específicas de los acuerdos abarcados, que la "repercusión" o "los efectos sobre el comercio" del acto de un Miembro no tienen que demostrarse al evaluar la compatibilidad de ese acto con las normas de la OMC. (Véanse el informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 28; y los informes de los Grupos Especiales, *Rusia - Trato arancelario*, párrafos 7.18-7.20; *CE - Productos de tecnología de la información*, párrafo 7.757; *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.20; y *Estados Unidos - Jugo de naranja (Brasil)*, párrafo 7.156).

[329] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.173. El Grupo Especial inicial declaró lo siguiente:

> Como observación final, señalamos que en el curso de esta diferencia las partes han cuestionado la aplicabilidad del principio de la carga de la prueba al Acuerdo sobre Valoración en Aduana, en particular, respecto del examen de las circunstancias de la venta en las transacciones entre partes vinculadas. Como lo ilustra nuestro análisis precedente, las obligaciones que establece el párrafo 2 a) del artículo 1 pueden aclararse sobre la base de su texto, considerado en su contexto y a la luz del objeto y fin del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Por lo tanto, en esa medida, no consideramos necesario referirnos a la aplicabilidad del concepto de carga de la prueba en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los efectos de resolver la presente diferencia.

carga de la prueba corresponde a un importador o a la autoridad aduanera, las tratamos en el contexto de nuestro análisis sustantivo que figura más adelante.

7.114. Antes de pasar a evaluar los argumentos de las partes al amparo de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, señalamos que otra cuestión de carácter general se refiere a las pruebas pertinentes sobre las que basamos nuestra evaluación de esos argumentos. Al establecer la norma de examen en relación con el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el Grupo Especial inicial explicó que su evaluación se basaría en las "razones" de la autoridad aduanera para considerar que la vinculación influyó en el precio, razones que la autoridad aduanera está obligada a comunicar al importador de conformidad con la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, así como en las "explicaciones" proporcionadas por la autoridad aduanera al importador con arreglo al artículo 16 previa solicitud del importador.[330] El Grupo Especial inicial basó también su análisis de conformidad con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 en cartas intercambiadas entre la autoridad aduanera y el importador, así como en el acta de una reunión celebrada entre la autoridad aduanera y representantes del importador.[331]

7.115. En el presente procedimiento, Filipinas aduce que "al evaluar si un Miembro ha cumplido su obligación sustantiva de examinar las circunstancias de la venta, un grupo especial debe considerar todas las pruebas contemporáneas disponibles relativas al examen, como las actas de reuniones ... [E]sas otras pruebas arrojan luz sobre el contenido del examen realizado, formen o no las pruebas parte de las razones y la explicación".[332] Concretamente, Filipinas sostiene que esas pruebas contemporáneas abarcan la propia Resolución de la Junta de Apelación, las actas de las reuniones internas de la Junta celebradas el 14 de enero de 2010 y el 26 de septiembre de 2012 que supuestamente constituyen parte del "proceso de adopción de decisiones", determinados "memorandos y presentaciones de la Junta de Apelación", una carta enviada por el Departamento de Aduanas a PMTL el 16 de junio de 2016 en respuesta a la solicitud de PMTL de diciembre de 2012 de una explicación, y explicaciones que fueron facilitadas por Tailandia a Filipinas (pero que no se proporcionaron a PMTL), adjuntas a una carta de 27 de marzo de 2014.[333] Para respaldar su opinión, Filipinas aduce que "está bien establecido que un grupo especial debe examinar las pruebas que constan en el expediente de una Administración nacional, además de la explicación por parte de la Administración de su decisión" y que las pruebas adicionales "revelan importantes elementos del examen realizado por la Junta de Apelación de los hechos que fueron decisivos para su decisión definitiva".[334]

7.116. Por su parte, Tailandia considera que "la decisión de la Junta de Apelación debe leerse juntamente con el acta de la reunión de 26 de septiembre [de 2012]", pero que los documentos "preparados después de la decisión de la Junta de Apelación por funcionarios que no participaron directamente en el proceso de la Junta ... no forman parte de la decisión".[335] Tailandia está de acuerdo en que "en ciertas situaciones, es apropiado considerar las pruebas contemporáneas al examinar la compatibilidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la determinación de un valor en aduana".[336] Tailandia explica, no obstante, que los documentos que no "constituyen intercambios o interacciones entre la Administración de Aduanas y el importador ... no pueden considerarse 'pruebas contemporáneas'".[337]

7.117. Como señaló el Grupo Especial inicial, el Órgano de Apelación ha indicado en el contexto del Acuerdo sobre Salvaguardias que "cuando una autoridad competente no ha dado una explicación razonada y adecuada que corrobore su determinación, el grupo especial no está en condiciones de llegar a la conclusión de que esa autoridad competente ha cumplido la prescripción pertinente para que se aplique una medida de salvaguardia ... [y] el grupo especial no tiene otra posibilidad que

[330] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.106 y 7.182.

[331] Véase el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.182-7.194 y nota 591. Véanse también las observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 72 a) del Grupo Especial.

[332] Respuesta de Filipinas a la pregunta 72 del Grupo Especial, párrafo 24.

[333] Respuesta de Filipinas a las preguntas 5; 72, párrafo 30; y 73, párrafo 33, del Grupo Especial.

[334] Respuesta de Filipinas a la pregunta 5 del Grupo Especial, párrafos 67-68.

[335] Respuesta de Tailandia a la pregunta 5 del Grupo Especial, páginas 9-10.

[336] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 72 a) del Grupo Especial, página 8.

[337] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 72 a) del Grupo Especial, página 8.

constatar que la autoridad competente no ha llevado a cabo correctamente el análisis".[338] No obstante, el Órgano de Apelación ha explicado también que la norma de examen de conformidad con el Acuerdo Antidumping "no impide[...] a un grupo especial examinar *hechos* que no fueron comunicados a las partes interesadas o que no fueron perceptibles para ellas en el momento de la determinación definitiva".[339] Además, en el contexto de examinar una determinación en materia de derechos compensatorios, el Órgano de Apelación ha declarado que, "en principio, un grupo especial debe examinar la conducta de una autoridad investigadora a la luz de la información contenida *en el expediente* y las explicaciones dadas ... en [el] informe publicado".[340] En esta última diferencia, el Órgano de Apelación confirmó el examen realizado por el Grupo Especial de las determinaciones preliminar y definitiva de la autoridad investigadora, así como de "otro[s] documento[s] contemporáneo[s]".[341] Es sumamente pertinente que en una diferencia relativa a una investigación antidumping, el Órgano de Apelación confirmó la evaluación realizada por el Grupo Especial de la alegación sustantiva formulada por el reclamante al amparo del párrafo 4 del artículo 3 del Acuerdo Antidumping sobre la base de una "nota interna para el expediente" que no se reveló a las partes interesadas durante la investigación.[342] El Órgano de Apelación puso de relieve en su razonamiento que el Grupo Especial "tom[ó] medidas para asegurar[se] de la validez" de la Prueba documental pertinente y de que el documento formaba parte "del expediente escrito contemporáneo de la investigación".[343]

7.118. Señalamos que en el presente procedimiento Filipinas ha aducido que los "motivos", "razones" y "explicaciones" proporcionados por la Junta de Apelación a PMTL durante el proceso de realización de la determinación aduanera y después de este son, respectivamente, incompatibles con la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, el párrafo 3 del artículo 11 y el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[344] Sin perjuicio de nuestras constataciones sobre esas alegaciones, señalamos en particular que Filipinas ha aducido que la explicación proporcionada en la propia Resolución de la Junta de Apelación no solo es incompleta sino que es inexacta en cuanto a los hechos por lo que respecta al método utilizado por la Junta para examinar las circunstancias de la venta.[345] Además, ponemos de relieve que Filipinas en su calidad de reclamante *no* ha solicitado que efectuemos constataciones únicamente sobre la base de la información contenida en la propia Resolución de la Junta de Apelación, sino que ha insistido en que nuestra evaluación del examen de las circunstancias de la venta por la Junta de Apelación debe tener en cuenta todas las pruebas contemporáneas pertinentes -que Filipinas ha facilitado como pruebas documentales para justificar sus alegaciones-.

7.119. En el contexto del examen de una determinación de valoración en aduana, un grupo especial de solución de diferencias de la OMC debe actuar con cautela para no atribuir una importancia indebida a pruebas documentales no comunicadas al importador en el momento de la determinación. Al mismo tiempo, no consideramos que ninguna posibilidad de que la autoridad aduanera no explique debidamente su determinación de valoración en aduana al importador deba servir para proteger su determinación efectiva frente a la evaluación de su compatibilidad sustantiva con el Acuerdo sobre

[338] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero*, párrafo 303. Véase también el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, nota 499.

[339] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Vigas doble T*, párrafo 118. (sin cursivas en el original)

[340] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.273. (sin cursivas en el original)

[341] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.273 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 7.154). Aplicando ese criterio en el asunto *Estados Unidos - Neumáticos (China)*, el Órgano de Apelación consideró que "[e]l hecho de que el Grupo Especial pudiera haber examinado pruebas o datos obrantes en el expediente a los que la [autoridad investigadora] no aludió concretamente en su determinación no demuestra que el Grupo Especial realizara un examen indebido de la determinación de la USITC". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Neumáticos (China)*, párrafo 330). Siguió también este enfoque el Grupo Especial que se ocupó del asunto *CE - Salmón*, que declaró que, "para que ... información pueda presentarse a un grupo especial en apoyo de un argumento en un procedimiento de solución de diferencias, esa información tiene que estar recogida en determinaciones publicadas, o *como mínimo en otros documentos que obren en el expediente de la autoridad investigadora y que nos sea presentada en una forma que demuestre que estaba a disposición de la autoridad investigadora y que esta la consideró al establecer los hechos*". (Informe del Grupo Especial, *CE - Salmón*, párrafo 7.843 (sin cursivas en el original)).

[342] Véase el informe del Órgano de Apelación, *CE - Accesorios de tubería*, párrafos 119-128.

[343] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Accesorios de tubería*, párrafo 127 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *CE - Accesorios de tubería*, párrafo 7.307).

[344] Véanse las secciones 7.2.3, 7.2.7 y 7.2.8 *infra.*

[345] Véanse, por ejemplo, la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 379; y la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 115.

Valoración en Aduana. En la medida en que otro Miembro formule ante un grupo especial de la OMC alegaciones que requieran una evaluación de cómo realizó realmente su examen la autoridad, corresponde al reclamante la carga de demostrar los hechos en cuanto a la manera en que la autoridad realizó realmente su examen. Efectivamente, las circunstancias de la determinación pueden ser tales que el reclamante no disponga de medios para establecer cómo realizó realmente su examen la autoridad, salvo sobre la base de pruebas documentales que no fueron facilitadas al importador en el momento de la determinación de valoración en aduana. En esas circunstancias, podría ser incompatible con la función de un grupo especial de conformidad con el artículo 11 del ESD que este hiciera caso omiso de pruebas documentales que arrojan luz sobre la manera en que la autoridad realizó realmente su examen y en lugar de ello hiciera solo una evaluación incompleta de la cuestión basada únicamente en la información proporcionada al importador en el momento de la determinación. Esto es especialmente pertinente en las circunstancias en que el reclamante alega que la información de que se trata no se comunicó al importador o que la información que se comunicó al importador fue insuficiente para comprender la manera en que la autoridad realizó su examen (por ejemplo, sobre la base de que la información proporcionada fue inexacta en cuanto a los hechos).

7.120. Por lo tanto, consideramos que, en las circunstancias del presente asunto, es apropiado evaluar la alegación de Filipinas al amparo de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, sobre la base de pruebas que abarquen una parte del expediente escrito de la determinación, con independencia de si se comunicaron al importador en el momento de la determinación. Reconocemos que puede no haber un "expediente" oficial de una determinación de la autoridad aduanera, a diferencia del expediente que existe en una investigación antidumping, en materia de derechos compensatorios o sobre salvaguardias. No obstante, a nuestro juicio, los documentos relacionados con el proceso de adopción de decisiones por parte de la autoridad aduanera, y de los que cabe demostrar son parte del proceso de valoración en aduana, pueden interpretarse como parte del "expediente" para nuestros fines. Esas pruebas incluyen necesariamente las comunicaciones entre el importador (PMTL) y la autoridad aduanera (la Junta de Apelación)[346] tanto durante la determinación aduanera como después de esta, así como pruebas en forma de documentos que no fueron comunicados por la Junta de Apelación al importador pero, no obstante, constituyen una parte del proceso de adopción de decisiones de la Junta de Apelación y arrojan luz sobre la manera en que la Junta realizó realmente su examen. No consideramos necesario en esta etapa identificar todos los documentos pertinentes que responden a este criterio. En lugar de ello, continuamos nuestro análisis e identificamos en él las pruebas en que nos basamos con respecto a los distintos aspectos de los argumentos de las partes aplicando el criterio jurídico aquí articulado.[347]

7.121. Dicho esto, no damos a entender que un demandado pueda justificar los actos de una autoridad aduanera sobre la base de razones o racionalizaciones en que no se basó la propia autoridad aduanera en el momento en que realizó la determinación de la valoración en aduana. El Órgano de Apelación ha advertido de que un Miembro no puede basarse en racionalizaciones *ex post* de la conducta de una autoridad en la solución de diferencias de la OMC.[348] Por lo tanto, consideramos que Tailandia no puede tratar de justificar los actos de la Junta de Apelación sobre la base de racionalizaciones *ex post* que no son respaldadas por ninguno de los documentos obrantes en el expediente de la determinación de valoración en aduana.

#### 7.2.2.3.2 El examen realizado por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta

7.122. Las partes no cuestionan, y las pruebas lo respaldan, que la Junta de Apelación siguió el siguiente proceso para examinar las circunstancias de la venta a efectos de determinar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el valor de transacción:

a. la Junta de Apelación constituyó un "grupo industrial" de cinco empresas;

b. la Junta de Apelación determinó las tasas de beneficios y gastos generales de cada una de las cinco empresas del grupo industrial;

[346] Y viceversa.
[347] Véanse las notas 349, 356, 392, 429, 445 y 517 *infra.*
[348] Véanse, por ejemplo, los informes del Órgano de Apelación, *Japón - DRAM (Corea)*, párrafo 159; y *Estados Unidos - Neumáticos (China)*, párrafo 329.

c. la Junta de Apelación calculó una tasa de beneficios y gastos generales "media de la industria" del 12,44% para las cinco empresas utilizando un cálculo del promedio simple;

d. a partir de ese promedio de la industria, la Junta de Apelación constituyó un "rango de referencia" de las tasas de beneficios y gastos generales situada entre el 9,8% y el 15,08% añadiendo un 2,64% del promedio de la industria del 12,44% y deduciendo un 2,64% de dicho promedio; y

e. la Junta de Apelación comparó dos tasas de beneficios y gastos generales diferentes para PMTL, a saber, el 9,36% y el 18,47%, con el rango de referencia y concluyó que, como las tasas correspondientes a PMTL quedaban fuera del rango de referencia, en el valor de transacción había "influido la vinculación entre el comprador y el vendedor".[349]

7.123. Filipinas ha invocado varios argumentos distintos relativos a los supuestos defectos del examen por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta, cada uno de los cuales, en opinión de Filipinas, por sí solo "constituye una base suficiente para una constatación de infracción".[350] No obstante, Filipinas ha aclarado también que formula una única alegación al amparo de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 y solo solicita una única constatación de incompatibilidad.[351] Filipinas ha indicado asimismo que, al analizar los diversos motivos aducidos por Filipinas, "el Grupo Especial goza de cierta discrecionalidad para organizar su análisis ... [y] podría evaluar cada motivo por separado o podría agrupar los motivos interconectados -por ejemplo al tratar los diversos argumentos formulados con respecto al grupo de comparación constituido por la Junta de Apelación como parte de su prueba relativa a las circunstancias de la venta-".[352] Señalamos que dos de los terceros indican también que debemos realizar una "evaluación holística" o evaluar el examen realizado por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta "en su conjunto".[353]

7.124. Los grupos especiales gozan de cierta discrecionalidad sobre la forma de estructurar su análisis, siempre que no lo hagan de tal manera que los lleve a truncar prematuramente dicho análisis o a excluir el examen de aspectos cruciales de los argumentos de una parte.[354] Nos parece

[349] Véanse la Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), páginas 2-4; y el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), páginas 7-9. Consideramos que la Resolución de la Junta de Apelación y el acta de la reunión de la Junta de Apelación de 26 de septiembre de 2012 constituyen ambas documentos "obrantes en el expediente" de la determinación. Señalamos que la Resolución de la Junta de Apelación contiene las razones de la decisión de la Junta comunicadas al importador. Reconocemos que el acta de la reunión de la Junta de Apelación no se comunicó al importador en el contexto de la propia determinación de valoración en aduana sino que no se facilitó a PMTL hasta la sustanciación del procedimiento judicial interno iniciado por PMTL después de que se dictara la Resolución de la Junta de Apelación. (Véanse la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 138; y el acta de la reunión de la Junta de Apelación de 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B)). No obstante, consideramos que esa acta documenta oficialmente el proceso de adopción de decisiones de la Junta de Apelación. Señalamos también que tanto Filipinas como Tailandia aducen que el Grupo Especial debe tener en cuenta esa acta al evaluar la compatibilidad de la determinación de la Junta de Apelación con las normas de la OMC. (Véanse las respuestas de las partes a la pregunta 5 del Grupo Especial).

[350] Respuesta de Filipinas a la pregunta 70 del Grupo Especial, párrafo 5. Véase también la respuesta de Filipinas a la pregunta 2 del Grupo Especial, párrafos 11-12.

[351] Respuesta de Filipinas a la pregunta 70 del Grupo Especial, párrafo 3.

[352] Respuesta de Filipinas a la pregunta 70 del Grupo Especial, párrafo 8. Filipinas indica también que, si "el Grupo Especial considera que esos diversos defectos deben examinarse conjuntamente, la posición de Filipinas es que, colectivamente, esos defectos constituyen *a fortiori* motivos para una infracción del párrafo 1 y el párrafo 2 a) del artículo 1". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 2 del Grupo Especial, párrafo 12). Filipinas identifica asimismo varios aspectos relacionados con la determinación por la Junta de Apelación del rango de referencia que, según indica Filipinas, el "Grupo Especial puede desear examinar ... bajo un único epígrafe de su informe". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 84 del Grupo Especial, párrafo 146).

[353] Véanse la respuesta del Canadá en calidad de tercero a la pregunta 7 a) del Grupo Especial, párrafo 44; y la respuesta de los Estados Unidos en calidad de tercero a la pregunta 7 a) del Grupo Especial, párrafo 40. La Unión Europea formuló también observaciones a este respecto, declarando que "[l]a cuestión de si se debe considerar que los distintos defectos debilitan la comparabilidad por sí solos o únicamente por su efecto combinado debe depender de la evaluación que en cuanto al fondo haga el Grupo Especial de la gravedad del defecto en cuestión". (Respuesta de la Unión Europea en calidad de tercero a la pregunta 7 a) del Grupo Especial, párrafo 19).

[354] Informe del Órgano de Apelación, *Argentina - Servicios financieros*, párrafo 6.203.

útil abordar algunos de los argumentos de Filipinas conjuntamente, en la medida en que corresponden a tres aspectos distintos del examen de la Junta de Apelación. Por lo tanto, pasamos a tratar sucesivamente los argumentos de Filipinas relativos a: i) la composición del grupo industrial por la Junta de Apelación; ii) la determinación por la Junta de Apelación del rango de referencia (incluida la manera en que la Junta determinó las tasas de beneficios y gastos generales de las empresas incluidas en el grupo industrial); y iii) la comparación por la Junta de Apelación entre PMTL y el rango de referencia.

7.125. Aunque agrupamos las cuestiones planteadas en estos tres aspectos distintos de la Resolución de la Junta de Apelación, insistimos desde un principio en que esas cuestiones implican aspectos relacionados entre sí del método y el enfoque seguido por la Junta. Como esos aspectos son aspectos integralmente relacionados de un único método empleado por la Junta de Apelación, no consideramos que puedan evaluarse aisladamente unos de otros. En este sentido, ambas partes comparten la interpretación de que los diversos aspectos alegados por Filipinas deben ser evaluados por el Grupo Especial como constitutivos de una única alegación y no como una serie de alegaciones distintas.[355] Por lo tanto, realizaremos un examen holístico de la totalidad de los hechos para llegar a una conclusión global, teniendo en cuenta nuestras constataciones intermedias con respecto a esos diversos aspectos.

#### 7.2.2.3.2.1 La composición del grupo industrial

7.126. Como hemos indicado anteriormente, para determinar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio de los cigarrillos, la Junta de Apelación comparó las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con un rango de tasas de beneficios y gastos generales. Ese rango se basó en un grupo industrial compuesto por la Junta de Apelación. El grupo industrial estaba formado por cinco empresas: la propia PMTL, Lee Intertrade, Chemical Resins, Piriyapul International y KHS.[356] En la Resolución de la Junta de Apelación, y en otros documentos obrantes en el expediente, se dijo que este grupo estaba formado por "mayoristas" de "cigarrillos importados", y figuraba información para la "venta de ... mercancías de la misma especie o clase" que PMTL.[357]

7.127. Filipinas aduce que la composición por la Junta de Apelación del grupo industrial fue defectuosa porque: i) las empresas incluidas en el grupo industrial no eran adecuadas para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio; ii) la Junta de Apelación excluyó del grupo industrial a otras dos empresas que debían haber sido incluidas en él; y iii) la Junta de Apelación excluyó arbitrariamente a dos empresas que, a los efectos de la comparación, eran tan similares a PMTL como las empresas que se incluyeron en el grupo industrial.

7.128. Exponemos en primer lugar los argumentos de las partes sobre estos aspectos del enfoque de la Junta de Apelación, antes de proseguir nuestro análisis de las cuestiones planteadas.

7.129. En primer lugar, en relación con las empresas que se incluyeron en el grupo industrial, Filipinas afirma que, como cuestión general, de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1, un examen de las circunstancias de la venta en forma de comparación debe respetar dos "principios de comparabilidad", a saber, que la comparación i) se haga entre mercancías comparables[358] y ii) tenga

[355] Respuestas de las partes a la pregunta 70 b) del Grupo Especial.

[356] Véase la carta del Departamento de Aduanas a PMTL de 16 de junio de 2016 (Prueba documental PHL-38-B). Consideramos que esta carta, que es una comunicación del Departamento de Aduanas a PMTL relativa específicamente a la Resolución de la Junta de Apelación y se proporcionó expresamente en respuesta a una solicitud de PMTL de información sobre la decisión del Departamento de Aduanas, constituye una prueba "que consta en el expediente" de la determinación. Señalamos además que la identidad de las cinco empresas fue confirmada por Tailandia en consulta con Filipinas, y las partes no cuestionan que el grupo industrial estaba compuesto por esas cinco empresas. (Véase la carta de Tailandia a Filipinas de 4 de septiembre de 2013 (Prueba documental PHL-37)).

[357] Véanse, por ejemplo, la Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 3; el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 8; y la carta del Departamento de Aduanas a PMTL de 16 de junio de 2016 (Prueba documental PHL-38-B), página 1.

[358] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 183-196; y respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial. Filipinas apoya esta opinión con referencia al párrafo 2 b) del artículo 1 y el párrafo 2 del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que remiten a comparaciones entre mercancías idénticas o similares, así como a los artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que contemplan la utilización de los precios de mercancías idénticas o similares como valores en aduana alternativos a los valores de transacción. Filipinas pone también de relieve que los artículos 5 y 6 del Acuerdo

plenamente en cuenta cualesquiera diferencias que afecten a la comparabilidad.[359] Filipinas afirma además que, al realizar su comparación de las tasas de beneficios y gastos generales, la Junta de Apelación reconoció "que las ventas de las empresas elegidas tenían que ser comparables tanto desde el punto de vista de las mercancías importadas vendidas como del nivel comercial en el que se hacían las ventas".[360] Filipinas aduce, no obstante, que de las cinco empresas que la Junta de Apelación incluyó en el grupo industrial de referencia, la única que cumplía este criterio era la propia PMTL.[361] Filipinas afirma que las demás empresas no fueron elementos de comparación válidos porque tres de las cuatro empresas restantes del grupo de referencia (a saber, Chemical Resins, KHS y Lee Intertrade) no vendían cigarrillos importados a nivel mayorista[362], y la empresa restante (a saber, Piriyapul International) no importaba ni distribuía cigarrillos, y sus ventas al por menor de estos comprendían únicamente una "minúscula fracción" de sus ventas globales.[363] En lo que atañe a la inclusión de la propia PMTL en el grupo industrial de comparación, Filipinas aduce que "[s]i el examen incluye una comparación del importador con el propio importador con respecto a transacciones en que participa el mismo vendedor, ese elemento del examen no puede, por definición, arrojar luz sobre la cuestión de si el precio del importador en esas transacciones entre partes vinculadas es coherente con el precio en transacciones entre [partes] *no vinculadas*".[364]

7.130. En segundo lugar, Filipinas aduce que el grupo industrial fue defectuoso porque excluyó a British American Tobacco (BAT) y a Japan Tobacco International (JTI).[365] Filipinas señala que, en el curso de las comunicaciones bilaterales entre Tailandia y Filipinas, Tailandia indicó que BAT y JTI fueron excluidas sobre la base de que habían "registrado pérdidas" durante el período pertinente.[366] A juicio de Filipinas, una "falta de rentabilidad no es, por sí misma, una base suficiente para excluir a esas empresas".[367] Filipinas reconoce que "en ocasiones puede ser apropiado excluir a empresas no rentables cuando se realizan comparaciones en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana", pero sostiene que la autoridad aduanera "debe tener en cuenta los factores comerciales antes de hacerlo".[368]

7.131. En tercer lugar, Filipinas considera que Macrorich y Classic Cigars, dos empresas excluidas del grupo de referencia, eran lo suficientemente similares a Lee Intertrade y KHS para que su exclusión no pudiera justificarse por sus operaciones comerciales.[369] Filipinas cree que una autoridad aduanera no puede excluir a una empresa de un grupo de comparación únicamente porque su tasa

---

sobre Valoración en Aduana, que se refieren a los métodos deductivo y de valor reconstruido de valoración en aduana, exigen un alto grado de comparabilidad desde el punto de vista de las mercancías de referencia utilizadas para determinar el valor en aduana.

[359] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 197-206.

[360] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 241-242.

[361] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 246.

[362] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 247-249 (donde se hace referencia a Chemical Resins Thailand Limited, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-46-B); KHS Company Limited, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-47-B); sitio web de Leeintertrade, disponible en http://www.leeintertrade.com/en (última consulta realizada el 10 de octubre de 2016) (Prueba documental PHL-48)). Véase también la segunda comunicación escrita de filipinas, párrafo 117. Concretamente, Filipinas sostiene que Chemical Resins es un fabricante de filtros de cigarrillos que no se ocupa en absoluto de cigarrillos acabados; KHS es un mayorista de picadura de tabaco que no importa cigarrillos para su reventa; y Lee Intertrade es un mayorista de cigarros, tabaco, papel de fumar y boquillas, pero no de cigarrillos importados.

[363] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 250.

[364] Respuesta de Filipinas a la pregunta 7 b) del Grupo Especial, párrafo 72. Filipinas reconoce que en "circunstancias excepcionales", puede ser admisible incluir a un importador en un grupo industrial. Por ejemplo "si el grupo industrial es grande, y una autoridad no puede desglosar los datos relativos al importador de los datos relativos al grupo industrial, la autoridad podría no estar obligada a rechazar los datos en su totalidad". No obstante, Filipinas explica que esto no ocurre en la presente diferencia. (Respuesta de Filipinas a la pregunta 7 b) del grupo especial, nota 80 al párrafo 72).

[365] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 258-264; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 157-177.

[366] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 262 (donde se hace referencia a la carta de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC a la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 27 de septiembre de 2013 (Prueba documental PHL-58), página 2; y a la carta de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC, 27 de marzo de 2014 (Prueba documental PHL-59), página 2).

[367] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 263.

[368] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 263.

[369] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 265 (donde se hace referencia a Macrorich Co. Ltd; Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-60-B); y Classic Cigars Co. Ltd; Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-61-B)).

de beneficios y gastos generales sea "demasiado baja o demasiado alta", sino que es la propia comparación la que determina si la tasa de beneficios y gastos generales es demasiado baja o demasiado alta.[370] Además, Filipinas considera que la Junta de Apelación poseía información financiera suficiente sobre esas empresas para determinar sus tasas de beneficios y gastos generales.[371] A juicio de Filipinas, la exclusión arbitraria de esas empresas fue incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1.

7.132. Por su parte, Tailandia "está de acuerdo en general en que debe utilizarse una comparación de elementos homogéneos"[372] pero no está de acuerdo en que el párrafo 2 a) del artículo 1 exija que las comparaciones se realicen de conformidad con los principios de comparabilidad indicados por Filipinas.[373] Tailandia aduce que las circunstancias particulares del mercado de cigarrillos tailandés hacen difícil realizar un examen de las circunstancias de la venta en el nivel de perfección exigido por Filipinas.[374] Tailandia explica además que el enfoque de la Junta de Apelación fue razonable porque trató de establecer una lista de "empresas de la industria de los cigarrillos" recabando información del Ministerio de Comercio y el Departamento de Aduana tailandés sobre "las empresas que desarrollaban actividades de importación y/o mayoreo de cigarrillos y productos conexos".[375] Tailandia aduce también que el enfoque de la Junta de Apelación estuvo en conformidad con las Directrices de la OCDE.[376]

7.133. En relación con la exclusión de BAT y JTI, Tailandia aduce que la Junta de Apelación excluyó de la comparación de referencia a todas las empresas que registraban pérdidas y que la exclusión de esas empresas con pérdidas era razonable por varios motivos.[377] Tailandia aduce que las ventas con pérdidas no se realizan en el curso de operaciones comerciales normales[378]; las empresas que registran pérdidas "no podrían utilizarse razonablemente para determinar si [la tasa] de beneficios y gastos generales de PM Tailandia se situó dentro del rango que podría preverse sobre la base de las transacciones entre partes no vinculadas"[379]; sería excesivamente oneroso exigir a la Junta de Apelación que examinara si factores comerciales podían explicar por qué esas empresas registraban pérdidas[380]; Filipinas no explicó a qué razones comerciales podía deberse la falta de rentabilidad de BAT y JTI o qué razones comerciales válidas serían suficientes para incluir a empresas con pérdidas en un grupo de referencia[381]; y dado que BAT y JTI importan cigarrillos de exportadores vinculados, su falta de rentabilidad confirma que "la vinculación *puede* haber influido" en sus valores de transacción.[382]

7.134. Por último, en relación con la exclusión de Macrorich y Classic Cigars, Tailandia explica que Macrorich fue "excluida porque su tasa de beneficios y gastos generales del 54% era desproporcionadamente alta y no parecía registrarse, en realidad, 'en el curso de operaciones comerciales normales'".[383] Tailandia aduce que "al establecer una referencia razonable y objetiva es perfectamente razonable excluir un dato que parece ser anómalo".[384] Con respecto a Classic Cigars,

---

[370] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 183-186.

[371] Respuesta de Filipinas a la pregunta 82 a) del Grupo Especial; y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 82 b) del Grupo Especial.

[372] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial, página 15.

[373] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.28.

[374] Declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 84; respuestas de Tailandia a las preguntas formuladas en la reunión del Grupo Especial; respuesta de Tailandia a la pregunta 71 del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial.

[375] Respuesta de Tailandia a la pregunta 6 a) del Grupo Especial.

[376] Respuesta de Tailandia a la pregunta 78 del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 75 y 78 del Grupo Especial.

[377] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.21-5.29; y respuesta de Tailandia a la pregunta 81 del Grupo Especial. Tailandia indica que, además de a BAT y JTI, la Junta de Apelación excluyó también a otras empresas por registrar pérdidas, a saber, PX Import Export, Oriental & Eight Happiness, Prestige Brand, Universal Consumer Products, Goldimex Intertrade, Sereewat, Phromrangsi 1999, Boontong Trading y First Trago. (Véase la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.45).

[378] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.22-5.24.

[379] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.25.

[380] Respuesta de Tailandia a la pregunta 8 b) del Grupo Especial, páginas 13-14.

[381] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.26-5.27; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 83.

[382] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.26. (las cursivas figuran en el original)

[383] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.43.

[384] Respuesta de Tailandia a la pregunta 11 a) del Grupo Especial, página 15.

Tailandia aduce que fue excluida del grupo de 29 empresas porque "no se disponía de información financiera sobre sus operaciones y sus ratios de beneficios y gastos generales para 2002".[385]

7.135. Recordamos que las autoridades gozan de un margen de discrecionalidad en relación con el medio o el método que optan por seguir al efectuar comparaciones. No obstante, en el contexto de la realización de un examen de las circunstancias de la venta, disfrutan de esa discrecionalidad dentro de los parámetros establecidos en el párrafo 2 a) del artículo 1, leído en su contexto y teniendo en cuenta el objeto y fin del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Estamos de acuerdo con Tailandia en que el texto del párrafo 2 a) del artículo 1 no contiene prescripciones específicas sobre las comparaciones realizadas en el contexto del examen de las circunstancias de la venta.[386] No obstante, consideramos que ciertos principios de comparabilidad son inherentes al criterio jurídico esencial que debe aplicarse de conformidad con esa disposición o surgen, como consecuencia necesaria, del contexto y el fin del párrafo 2 a) del artículo 1.

7.136. Como punto de partida, consideramos axiomático que, a fin de que una comparación sea adecuada para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio, esa comparación debe hacerse entre cosas comparables. Esto no solo es inherente al criterio jurídico previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1, sino que se refleja en un principio general de comparabilidad que figura tanto en el propio Acuerdo sobre Valoración en Aduana como en todos los acuerdos abarcados.[387] Consideramos también que tanto el Acuerdo sobre Valoración en Aduana como otros acuerdos abarcados indican que, cuando hay diferencias pertinentes entre las cosas que se comparan, esas diferencias deben tenerse en cuenta de alguna manera.[388] Así pues, a nuestro juicio, para que una comparación entre dos cosas revele si la vinculación entre un comprador y un vendedor influyó en el precio, esa comparación debe hacerse entre cosas comparables, y se deben tener en cuenta cualesquiera diferencias pertinentes e identificables que afectarían a la comparación.

7.137. Además, consideramos que, cuando una comparación se realiza entre el importador y un grupo de empresas destinadas a representar a la industria, una empresa que cumpla el requisito de comparabilidad arriba descrito solo puede excluirse de ese grupo industrial sobre la base de una razón objetivamente justificable.[389] Si no hay una razón objetivamente justificable para excluir a

[385] Respuesta de Tailandia a la pregunta 11 b) del Grupo Especial, página 15. Véanse también la respuesta de Tailandia a la pregunta 82 del Grupo Especial; y las observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 82 del Grupo Especial. Señalamos que Tailandia adujo inicialmente que "[l]a razón de que se excluyera a Classic Cigars fue ... que la investigación indicó que la empresa no importó cigarrillos en 2002". (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.43). Posteriormente Tailandia manifestó que "desearía corregir un error en su explicación de la exclusión de Classic Cigars. Después de una nueva comprobación con los funcionarios responsables de la Junta de Apelación en esos momentos, Classic Cigars fue, en realidad, excluida ... porque ... no se disponía de información financiera". (Respuesta de Tailandia a la pregunta 11 b) del Grupo Especial, página 15).

[386] Véase, por ejemplo, la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.24-2.28.

[387] Véanse, por ejemplo, el párrafo 2 b) del artículo 1, los artículos 2, 3, 5 y 6 y el párrafo 2 del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, los artículos I y III del GATT de 1994 y el artículo 2 del Acuerdo Antidumping. Señalamos también la declaración de la Unión Europea de que un principio general de comparabilidad "puede hallarse en todos los acuerdos abarcados, como en el párrafo 1 del artículo I y los párrafos 2 y 4 del artículo III de GATT de 1994, el apartado b) del artículo 14 del Acuerdo SMC, las amplias normas sobre comparación y comparabilidad de los precios del artículo 2 del Acuerdo Antidumping ... [y] también diversas disposiciones del propio Acuerdo sobre Valoración en Aduana". (Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 21).

[388] Hallamos apoyo para esta conclusión en un examen del párrafo 2 b) del artículo 1, el artículo 2 y el artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el artículo VI del GATT de 1994, el apartado b) del artículo 14 del Acuerdo SMC y el artículo 2 del Acuerdo Antidumping. El párrafo 2 b) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que deberán tenerse en cuenta las diferencias de nivel comercial y de cantidad cuando se efectúe una comparación de precios utilizados como criterios. Los artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana exigen que los valores de transacción de referencia se sitúen al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración o, si ello no es posible, se realicen ajustes para tener en cuenta las transacciones realizadas a un nivel comercial diferente o en cantidades diferentes. El párrafo 1 del artículo VI del GATT de 1994 y el párrafo 4 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping exigen ajustes para tener en cuenta las diferencias en la comparabilidad de los precios, incluidos los impuestos, los niveles comerciales y las cantidades. El apartado b) del artículo 14 del Acuerdo SMC exige ajustes para asegurar la comparabilidad en una comparación de los préstamos del gobierno y comerciales.

[389] Esas razones objetivamente justificables son, por ejemplo, que una determinada empresa no sea un elemento de comparación válido debido a las mercancías que vende, el nivel comercial al que vende esas mercancías o el volumen de sus ventas en relación con el importador. (Véase, por ejemplo, el párrafo 2 b) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana).

una empresa que constituya una empresa de comparación apropiada, el grupo industrial es arbitrario y no representa con exactitud a la industria. Una comparación que utilice tal grupo industrial arbitrario no sería adecuada para revelar nada acerca de las operaciones comerciales del importador en relación con la industria.

7.138. Aplicando estos principios básicos al examen realizado por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta, consideramos en primer lugar las empresas que la Junta incluyó en el grupo industrial de comparación (la propia PMTL y otras cuatro empresas). A continuación, consideramos las empresas excluidas del grupo industrial de comparación. Señalamos que los argumentos de las partes sobre la composición del grupo industrial de comparación plantean varias cuestiones que están relacionadas entre sí, y esa es la razón de que las tratemos conjuntamente.

7.139. Es axiomático que la inclusión de PMTL en el grupo industrial no es adecuada para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio pagado por PMTL. Concretamente, estamos de acuerdo con Filipinas en que, si un examen de las circunstancias de la venta "incluye una comparación del importador con el propio importador con respecto a transacciones en que participa el mismo vendedor, ese elemento del examen no puede, por definición, arrojar luz sobre si la fijación del precio del importador en esas transacciones entre partes vinculadas es coherente con la fijación del precio en las transacciones en que no hay vinculación".[390] Señalamos además que la Junta de Apelación no incluyó a PMTL en el grupo industrial como consecuencia de que no pudiera desagregar los datos relativos al importador de los datos relativos al grupo industrial. Por el contrario, la Junta trató activamente de incluir los datos correspondientes al importador. En la medida en que las otras cuatro empresas incluidas en el grupo industrial de comparación desarrollaran actividades comerciales que fueran suficientemente comparables con las de PMTL, y en la medida en que la Junta de Apelación utilizara la tasa adecuada de beneficios y gastos generales para PMTL en ambos miembros de la comparación, la inclusión de la propia PMTL en el grupo industrial de comparación no necesariamente haría que todo el grupo industrial fuera inadecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio o daría lugar, por sí misma, a una infracción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. No obstante, consideramos que la decisión de la Junta de Apelación de efectuar una comparación de PMTL consigo misma plantea cuestiones acerca de la composición por la Junta del grupo industrial.[391]

7.140. Pasando a examinar las otras cuatro empresas incluidas en el grupo, es incuestionable que difieren de PMTL de maneras significativas y que, pese a la afirmación hecha en la propia Resolución de la Junta de Apelación, ninguna de ellas era "mayorist[a] de cigarrillos importados en el año 2002". A este respecto, ponemos de relieve que Tailandia no cuestiona que:

a. Chemical Resins es un fabricante de filtros de cigarrillos y no vende cigarrillos;

b. KHS es un mayorista de picadura de tabaco que no importa cigarrillos para su reventa;

c. Lee Intertrade es un mayorista de cigarros, papel de liar y boquillas, pero no de cigarrillos importados; y

d. Piriyapul vende cigarrillos al por menor (y no a nivel mayorista), y los cigarrillos representan únicamente una pequeña fracción de sus ventas totales.[392]

---

[390] Respuesta de Filipinas a la pregunta 7 del Grupo Especial, párrafo 72.

[391] Recordamos que en la Resolución de la Junta de Apelación se indicó que esta había comparado las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con las tasas de beneficios y gastos generales de referencia de un "grupo industrial de mayoristas de cigarrillos importados en el año 2002". PMTL era la única empresa del grupo industrial que era un "mayorista de cigarrillos importados en el año 2002". (Véase el párrafo 7.140 *infra*). Dado que no existía ninguna razón metodológica evidente para incluir a la propia PMTL en el grupo industrial de comparación, una cuestión que se plantea es si la Junta de Apelación lo hizo como base para la afirmación en su Resolución de que el grupo industrial comprendía "mayoristas de cigarrillos importados en el año 2002".

[392] Véanse la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 248-250 (donde se hace referencia a Chemical Resins Thailand Limited, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-46-B); Lee Intertrade Co. Ltd, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-63-B); y KHS Company Limited, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-47-B)); y la respuesta de Tailandia a la pregunta 6 a) del Grupo Especial. En relación con

7.141. Señalamos que varias disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana contemplan una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales en relación con "mercancías importadas de la misma especie o clase", en particular en el contexto específico de examinar las circunstancias de la venta en el marco del párrafo 2 a) del artículo 1.[393] Señalamos además que el párrafo 3 del artículo 15 define las "mercancías de la misma especie o clase" como las mercancías "pertenecientes a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada o por un sector de la misma" y [que] comprende[n] mercancías idénticas o similares". Además, tanto el párrafo 9 de la Nota interpretativa al artículo 5 como el párrafo 8 de la Nota interpretativa al artículo 6 hacen expresamente referencia a la cuestión de "si ciertas mercancías son 'de la misma especie o clase' que otras mercancías". Ambas Notas interpretativas indican que esa determinación debe hacerse caso por caso y que "se examinará[] ... [el] grupo o gama más restringidos de mercancías ... a cuyo respecto puedan suministrarse las informaciones necesarias". En resumen, aunque una autoridad no está limitada a comparar productos idénticos o similares a efectos de realizar una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales, una autoridad aduanera tampoco tiene libertad para elegir cualesquiera productos que estén relacionados de alguna manera con el producto objeto de valoración, sin tener en cuenta si esos productos de comparación tienen suficientes características comunes para que esa comparación sea adecuada para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio de las mercancías importadas.

7.142. Recordamos que en la Resolución de la Junta de Apelación se concluyó que las dos tasas de beneficios y gastos generales distintas atribuidas a PMTL "no conc[ordaban] con las del grupo industrial de mayoristas de cigarrillos importados, que es la información relativa a la venta de las mercancías de la misma especie o clase en el Reino [de Tailandia]".[394] Recordando la definición que figura en el párrafo 3 del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, Tailandia sostiene, únicamente en el contexto de proporcionar sus observaciones sobre las respuestas de Filipinas al segundo conjunto de preguntas del Grupo Especial, que esta definición "es mucho más amplia, por supuesto, que la definición de mercancías 'idénticas' y 'similares' contenida en los párrafos 2 a) y 2 b) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana".[395] No obstante, aunque Tailandia discrepa de la interpretación de esos términos que hace Filipinas, Tailandia no ha formulado ningún argumento para demostrar que las cuatro empresas que componen el grupo de comparación realmente produjeron productos "de la misma especie o clase", excepto por su recurso a la clasificación TSIC.[396] Tratamos esto con más detalle más adelante.

7.143. Recordamos que el criterio jurídico previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 exige que, como mínimo, el examen de las circunstancias de la venta sea adecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio. En nuestra opinión, dadas las diferencias significativas entre las operaciones comerciales de Chemical Resins, KHS, Lee Intertrade y Piriyapul, no está claro cómo pueden, en principio, las tasas de beneficios y gastos generales de esas empresas revelar nada acerca de la tasa

---

Piriyapul, Filipinas explica (y Tailandia no cuestiona) que Piriyapul "importa y distribuye una amplia gama de bienes de consumo para su distribución a tiendas de comestibles, tiendas de compra rápida y proveedores de servicios alimentarios [y] con respecto a sus propias actividades minoristas, Piriyapul vende en sus tiendas de comestibles unas 3.000 mercancías diferentes que abarcan las categorías de bebidas, productos enlatados, cuidado personal, dulces y tabaco". (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 250 (donde se hace referencia a Piriyapul International Co. Ltd., Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-49-B); Piriyapul International Limited, Publicación especial del 40º aniversario, 2013 (Prueba documental PHL-50)). Señalamos que, en el curso del examen de la apelación de PMTL, la propia Junta de Apelación consideró en un momento que Piriyapul no era un elemento de comparación apropiado porque además de cigarrillos importaba y vendía otras mercancías (acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 14 de enero de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-42-B), páginas 14-15). Señalamos a este respecto que en el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012, un documento respecto al cual ambas partes están de acuerdo en que debe tenerse en cuenta en nuestro examen de la Resolución de la Junta de Apelación, se declara expresamente que la determinación de la Junta de Apelación tal como se presenta en el acta de 2010 fue una resolución que constituyó "la preparación para la organización de la adopción de la Resolución". (Véase el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 3.

[393] Véanse, por ejemplo, el párrafo 1 a) i) del artículo 5, el párrafo 1 b) del artículo 6; el párrafo 3 de la Nota interpretativa al párrafo 2 del artículo 1; los párrafos 6 y 9 de la Nota interpretativa al artículo 5; y los párrafos 4, 5 y 8 de la Nota interpretativa al artículo 6.

[394] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 3.

[395] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial, página 15.

[396] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial, página 16.

de beneficios y gastos generales de PMTL, una empresa que vende exclusivamente cigarrillos a nivel mayorista. Dicho esto, no consideramos que la inclusión de esas cuatro empresas en el grupo industrial de comparación, por sí misma, necesariamente haga que todo el grupo industrial sea inadecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio o dé lugar, por sí misma, a una infracción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. A este respecto, creemos necesario seguir considerando si la inclusión de esas cuatro empresas en el grupo industrial de comparación puede defenderse por una o varias de las razones aducidas por el demandado.

7.144. Por lo tanto, procederemos a examinar las principales razones mencionadas por Tailandia, que son que esas empresas se identificaron como parte de la industria de "mayoreo de tabaco y productos de tabaco", que la Junta de Apelación hizo referencia a las Directrices de la OCDE y que la Junta de Apelación tropezó con dificultades para identificar empresas comparables porque, entre otras cosas, las empresas más comparables con PMTL registraron pérdidas durante el período pertinente.

7.145. En su segunda comunicación escrita, Tailandia declaró que es "incorrecto" aducir que la Junta de Apelación "fue más allá de la industria al seleccionar el grupo de comparación" pero no dio más explicaciones.[397] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, no obstante, Tailandia explicó que la Junta de Apelación se basó en información proporcionada por el Departamento de Desarrollo Empresarial del Ministerio de Comercio tailandés.[398] Según Tailandia, el Departamento de Desarrollo Empresarial se basó en la Clasificación Industrial Uniforme de Tailandia (TSIC), cuya partida 51.233 se refería a la "venta al por mayor de tabaco y productos de tabaco" para proporcionar a la Junta de Apelación una lista de posibles empresas de comparación dentro de ese sector.[399]

7.146. Consideramos que esas referencias pueden constituir una racionalización *ex post* del comportamiento de la Junta de Apelación. Como señala Filipinas, "Tailandia no proporcionó esta justificación de su grupo industrial en la Resolución de la Junta, su primera comunicación escrita o su segunda comunicación escrita. Esta explicación se ofreció, en cambio, por primera vez en las respuestas de Tailandia de julio de 2017 al primer conjunto de preguntas del Grupo Especial.[400] Además, al pasar revista a todas las pruebas presentadas por las partes, no vemos que haya en el expediente de la determinación de la Junta de Apelación ninguna prueba que indique que la Junta se basó en la TSIC para determinar si determinadas empresas eran comparables a PMTL. En la medida en que esto sea una racionalización *ex post*, no consideramos que Tailandia pueda defender los actos de la Junta de Apelación sobre esta base.

7.147. Dicho esto, reconocemos que, en el contexto de las determinaciones de valoración en aduana, en las que puede no haber un "expediente" oficial de una determinación de la autoridad aduanera, en contraste con el expediente que existe en el contexto de las investigaciones antidumping, en materia de derechos compensatorios o sobre salvaguardias, puede haber circunstancias en las que sea difícil distinguir con total claridad entre una racionalización *ex post* y el recurso admisible a pruebas documentales que demuestren cómo realizaron realmente su examen las autoridades. Señalamos también que el Órgano de Apelación ha explicado que a un grupo especial no le está vedado efectuar constataciones alternativas sobre argumentos *ex post* formulados por el demandado.[401] Tenemos presente que el Grupo Especial inicial aplicó el mismo enfoque a fin de ayudar a "resolver la diferencia entre las partes" .[402] Aunque la falta de pruebas que respalden la afirmación de Tailandia parece indicar que, en este caso concreto, el recurso de la Junta de Apelación a la TSIC puede constituir una racionalización *ex post,* consideramos, no obstante, apropiado aplicar el mismo enfoque que el Grupo Especial inicial. Por lo tanto, procedemos a tratar esta explicación de Tailandia a efectos de argumentación.

7.148. Hemos concluido más arriba que las operaciones comerciales fundamentales de Chemical Resins, KHS, Lee Intertrade y Piriyapul eran tan distintas de las de PMTL que una comparación de sus tasas de beneficios y gastos generales no era, en principio, adecuada para revelar nada acerca del precio pagado por PMTL a PM Indonesia por los *cigarrillos.* A nuestro juicio, esto no queda en

[397] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.41.

[398] Respuesta de Tailandia a la pregunta 6 a) del Grupo Especial; y documentos relativos a la Clasificación Industrial Uniforme de Tailandia (TSIC) (Prueba documental THA-39).

[399] Respuesta de Tailandia a la pregunta 6 a) del Grupo Especial; y documentos relativos a la Clasificación Industrial Uniforme de Tailandia (TSIC) (Prueba documental THA-39).

[400] Respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial, párrafo 99.

[401] Véase el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.274.

[402] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.365.

entredicho por el supuesto hecho de que la Junta de Apelación se basó en una clasificación industrial interna de conformidad con la cual las empresas pertinentes figuraban todas ellas en la partida de "mayoreo de tabaco y productos de tabaco". A nuestro juicio, aunque una clasificación industrial interna puede ser un punto de partida útil para que una autoridad aduanera busque empresas comparables, la autoridad aduanera sigue teniendo la obligación fundamental de asegurar que las empresas de comparación sean efectivamente comparables al importador.

7.149. Nuestro razonamiento a este respecto no se ve sino reforzado por el hecho de que Tailandia no ha cuestionado que, en la TSIC, "las empresas se autoregistran con un código determinado", "las empresas no están obligadas a dar cuenta de todas sus actividades", "tienen libertad para registrarse con tres códigos distintos en cualquier momento" y "la verificación de si las empresas identifican correctamente sus actividades comerciales es escasa o nula".[403] Además, el Ministerio de Comercio al parecer clasificó de nuevo los códigos TSIC en 2009 y, aunque ninguna de las empresas ha modificado significativamente sus actividades comerciales, con arreglo a la nueva clasificación ninguna de las cuatro empresas figura en "mayoreo de productos de tabaco" (nuevo código 46323 de la TSIC). Antes bien, Chemical Resins figura en "fabricación y distribución de filtro[s] de cigarrillos" (nuevo código 12002 de la TSIC), KHS y Lee Intertrade figuran en "mayoreo de productos de tabaco no acabados" (nuevo código 46203 de la TSIC) y Piriyapul figura en "venta al por menor de otras mercancías en tiendas generales" (nuevo código 47190 de la TSIC).[404] Por lo tanto, estamos de acuerdo con Filipinas en que "el código SIC bajo el que se registra una empresa determinada no es un indicador fiable de las actividades comerciales realizadas por esa empresa".[405]

7.150. Como cuestión general, en relación con la insistencia de Tailandia en que la Junta de Apelación actuó "imparcialmente" y "objetivamente" al componer el grupo industrial, no cuestionamos que esto sea cierto. Además, estamos de acuerdo con Tailandia en la medida en que aduce que la selección de empresas cuyas operaciones comerciales eran significativamente diferentes de las de PMTL no estuvo intrínsecamente sesgada en contra de PMTL.[406] No obstante, consideramos que la falta de sesgo o de parcialidad no es directamente pertinente para evaluar si un determinado examen de las circunstancias de la venta fue adecuado para revelar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio.[407] Así pues, la decisión de la Junta de Apelación de componer un grupo industrial sobre la base de los códigos TSIC no es problemática debido a alguna parcialidad o algún sesgo por parte de la Junta en la utilización de esos códigos. En cambio, una comparación entre elementos no homogéneos es problemática con independencia de si, en un caso determinado, arroja o no un resultado que es favorable para el importador.

7.151. Tailandia aduce también que el enfoque de la Junta de Apelación siguió las Directrices de la OCDE.[408] Entendemos que Tailandia hace referencia a las Directrices en la OCDE en materia de

[403] Respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial, párrafo 104. Como ejemplo, Filipinas explica también que una de las empresas incluidas en la lista inicial de 29 empresas, Goldimex, ha modificado su clasificación en la TSIC en múltiples ocasiones desde 2006, de "transporte y carga de mercancías" a "comercialización de aceite de máquina, lubricante" a "preparaciones de cuentas y balances y servicios de asesoramiento" y, en último término, se ha registrado con tres códigos distintos, a saber, "comercialización de verduras, frutas, brotes de bambú, pimienta, plantas de jardín, cigarrillos, picadura de tabaco, bebidas, agua, agua mineral, jugo de frutas, licores, alimentos frescos, alimentos secos, alimentos acabados", "comercialización de aceite de máquina, lubricante, para todo tipo de motores" y "servicios de garantía para una o más personas, físicas o jurídicas, en relación con el cumplimiento de obligaciones, incluidas las garantías personales relacionadas con las actividades o las operaciones de la empresa de acuerdo con la ley de inmigración". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial, párrafos 107-108 (que hace referencia a los Registros de los códigos TSIC de Goldimex Intertrade Co. Ltd. en el formulario SorSorChor1 (Prueba documental PHL-212), páginas 1-4)).

[404] Respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial, párrafos 114-116 (donde se hace referencia al acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 8; Códigos de la Clasificación Industrial Uniforme de Tailandia (tailandés y traducción al inglés) (Prueba documental PHL-214), página 4; Registro del código SIC de Piriyapul International Co. Ltd. en el formulario SorBorChor3 (Prueba documental PHL-215); Registro del código SIC de Chemical Resins (Tailandia) Ltd. en el formulario SorBorChor3 (Prueba documental PHL-216); Registro del código SIC de Lee Intertrade Co. Ltd. en el formulario SorBorChor3 (Prueba documental PHL-217); y Registro del código SIC de KHS Company Ltd. en el formulario SorBorChor3 (Prueba documental PHL-218)).

[405] Respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial, párrafo 103.

[406] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.54; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas, a la pregunta 79 del Grupo Especial, página 15.

[407] Véase el párrafo 7.107 *supra.*

[408] Respuesta de Tailandia a la pregunta 78 del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 75 y 78 del Grupo Especial.

precios de transferencia para empresas multinacionales y administraciones tributarias.[409] Señalamos que en el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 se indica que la Junta efectivamente se proponía seguir un enfoque "conforme con las normas de la OCDE".[410]

7.152. Señalamos que Tailandia no ha tratado de demostrar la pertinencia de las Directrices de la OCDE en materia de precios de transferencia para la evaluación de si el examen realizado por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta fue compatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tailandia no ha puesto de relieve este aspecto de su argumentación y, a nuestro juicio, no ha dado explicaciones sobre la manera en que las Directrices de la OCDE indican si la Junta de Apelación actuó de manera compatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1. Como no ha dado esas explicaciones, vacilamos en realizar nuestra propia evaluación de si la Junta de Apelación siguió las Directrices de la OCDE[411] y, en cualquier caso, no consideramos necesario hacerlo. De conformidad con el razonamiento arriba expuesto sobre el recurso de la Junta de Apelación a la TSIC, consideramos que, con independencia de la fuente de la que se derive el enfoque de una autoridad aduanera respecto del examen de las circunstancias de la venta, el examen efectivo debe ser, fundamentalmente, adecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio. Tailandia no ha demostrado de qué manera las referencias que se hacen en el acta de la Junta de Apelación a las "normas" o "directrices" de la OCDE prueban que las empresas seleccionadas eran adecuadas para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio pagado por PMTL.

7.153. Tailandia aduce también que la Junta de Apelación tropezó con dificultades importantes para identificar un grupo de comparación apropiado en el mercado de cigarrillos tailandés.[412] Señalamos que, en sus comunicaciones escritas primera y segunda, Tailandia no formuló argumentos sobre las razones de que una comparación de PMTL con Chemical Resins, KHS, Lee Intertrade o Piriyapul (o la propia PMTL) sería adecuada para revelar algo sobre PMTL o las razones de que la Resolución de la Junta de Apelación indicara que el grupo industrial de comparación comprendía "mayoristas de cigarrillos importados" cuando no lo hacía. Antes bien, los argumentos formulados por Tailandia en su comunicación con respecto a la composición del grupo industrial se centraron principalmente en las dificultades con que había tropezado la Junta de Apelación para hallar empresas comparables. Así pues, consideramos que se puede interpretar que la argumentación de Tailandia reconoce que el grupo industrial compuesto por esas empresas puede no haber sido un elemento de comparación muy adecuado y que la justificación del recurso a ellas a efectos del grupo industrial de comparación fue que la Junta de Apelación no "dispuso de un conjunto de opciones perfecto".[413] A la luz de lo que antecede, nuestra evaluación del grupo industrial de comparación no puede limitarse a centrarse simplemente en las diferencias entre PMTL y las otras cuatro empresas sin considerar las dificultades con que la Junta de Apelación puede haber tropezado al seleccionar empresas que fueran más comparables.

7.154. A nuestro juicio, las difíciles circunstancias del examen realizado por la Junta de Apelación las creó ella misma porque fueron resultado de la decisión de la Junta de llevar a cabo su examen

[409] Señalamos que Filipinas ha facilitado las Directrices de la OCDE pertinentes. (Véanse las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias, 22 de julio de 2010 (Directrices de la OCDE) (Prueba documental PHL-41)).

[410] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 7.

[411] La materia de las normas en materia de precios de transferencia (es decir, el valor de las mercancías a efectos de tributación) está estrechamente relacionada con la valoración en aduana (es decir, el valor de las mercancías a efectos de la percepción de derechos *ad valorem*), pero no es la misma, y es totalmente posible que un valor sea aceptable a efectos aduaneros pero se ajuste más adelante de conformidad con las normas en materia de precios de transferencia. Señalamos a este respecto que las Directrices en materia de precios de transferencia contemplan expresamente que "[l]os métodos de valoración a efectos aduaneros ... pueden no estar en armonía con los métodos en materia de precios de transferencia reconocidos de la OCDE", sin indicar que esa desviación no estaría en conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. (Véanse las Directrices de la OCDE (Prueba documental PHL-41), párrafo 1.78). En cualquier caso, señalamos también que las Directrices insisten en todo momento en que las comparaciones deben realizarse entre cosas "comparables". (Véase, por ejemplo, Directrices de la OCDE (Prueba documental PHL-41), páginas 41-45 y 119-125). Señalamos en particular que en las Directrices de la OCDE se dice que "las características económicamente pertinentes de las situaciones que se comparan deben ser suficientemente comparables". (Directrices de la OCDE (Prueba documental PHL-41), página 41).

[412] Véase la nota 303 *supra.*

[413] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.40.

de las circunstancias de la venta comparando las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con las de un grupo industrial de comparación. Tailandia no ha demostrado que esas dificultades habrían existido en todos y cada uno de los exámenes posibles de "las circunstancias de la venta" que afectan a PMTL. Antes bien, esas dificultades fueron específicas de un examen basado en una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con un grupo industrial de referencia. Señalamos que el propio Acuerdo sobre Valoración en Aduana contempla varios métodos distintos para examinar las circunstancias de la venta que posiblemente habrían adolecido con menos probabilidad de las deficiencias del método elegido por la Junta de Apelación. Por ejemplo, en el párrafo 3 de la Nota interpretativa al párrafo 2 del artículo 1 se describe una serie de métodos que están a disposición de las autoridades aduaneras a los efectos de examinar las circunstancias de la venta, entre ellos un examen de las relaciones comerciales del comprador y el vendedor y el método de fijación del precio, comparaciones con las prácticas de fijación de precios seguidas por la rama de producción, comparaciones con los precios del vendedor en las ventas a compradores no vinculados, o una evaluación de si con el precio se alcanza a recuperar todos los costos y se logra un beneficio.

7.155. Así pues, hay por lo menos un método alternativo que la Junta de Apelación podría haber empleado. Tailandia no ha aducido, y mucho menos demostrado, que la Junta no podría haber utilizado otros métodos o que esos métodos tampoco habrían sido adecuados para demostrar si la vinculación influyó en el precio. En respuesta a una pregunta relativa a si la Junta de Apelación estaba obligada a examinar las circunstancias de la venta mediante una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales y si la Junta debería haber estudiado un método de prueba distinto, Tailandia indicó que no "sería compatible con la norma de examen del Grupo Especial que este dijera que la Junta de Apelación debería haber agotado todas las posibilidades para hallar un enfoque 'mejor' -en lugar de ello, la misión del Grupo Especial es simplemente determinar objetivamente si el enfoque de la Junta de Apelación fue razonable-".[414] Estamos de acuerdo con Tailandia en que una autoridad no está obligada a "agotar todas las posibilidades" a fin de hallar el mejor enfoque posible para realizar una determinación de valoración en aduana. No obstante, en la medida en que Tailandia trata de defender la decisión de la Junta de Apelación de utilizar un grupo industrial compuesto por empresas que no son comparables a PMTL aduciendo que no disponía de mejores opciones, pasa a ser muy pertinente considerar el grado en que los problemas con que tropezó la Junta de Apelación los creó ella misma y podrían haberse evitado aplicando un método distinto para realizar el examen de las circunstancias de la venta.

7.156. A este respecto, no queremos dar a entender que una autoridad aduanera no pueda realizar nunca un examen de las circunstancias de la venta sobre la base de una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales en situaciones en que las circunstancias del mercado no permiten una comparación perfecta de elementos homogéneos entre las empresas comparadas.[415] Es concebible que la situación concreta del mercado sea tal que cualquier examen de las circunstancias de la venta adolezca de ciertas limitaciones. En tal situación, pueden ser admisibles determinadas deficiencias metodológicas en la medida en que se controlen de manera razonable y apropiada a fin de asegurar que el método elegido sea lo más adecuado posible en las circunstancias existentes. Como se indicó anteriormente, las deficiencias de la comparación pueden no dar lugar a una incompatibilidad con el párrafo 2 a) del artículo 1 en la medida en que las diferencias pertinentes e identificables que afectarían a la comparación se tengan en cuenta. Volveremos sobre esta cuestión al abordar la manera en que la Junta de Apelación determinó el rango de beneficios y gastos generales de la industria y también la manera en que la Junta de Apelación comparó las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con ese rango de beneficios y gastos generales de referencia.

7.157. Tailandia se refiere a lo que denomina una "declaración de una testigo pericial" hecha a favor de PMTL y presentada como prueba por Filipinas en esas actuaciones que indica que "[a] fin de determinar si el margen bruto era conforme con las normas de la industria, PM Tailandia comparó a continuación ese margen bruto con el de otras empresas comparables que operan con partes no vinculadas, incluidos distribuidores de la industria del tabaco, pero, como estos últimos son tan

[414] Respuesta de Tailandia a la pregunta 6 c) ii) del Grupo Especial.

[415] Señalamos a este respecto que el párrafo 2.2 iii) del artículo 2 del Acuerdo Antidumping prevé que habrá situaciones en las que una autoridad puede comparar una tasa de beneficios y gastos generales del importador con las tasas de beneficios y gastos generales de otros exportadores o productores en las ventas de productos "de la misma categoría general".

pocos, también con otros de otros sectores de la industria a efectos de una mejor comparabilidad".[416] Tailandia considera que "[s]i sería apropiado examinar empresas pertenecientes a *otros* sectores, no sería irrazonable *a priori* examinar empresas pertenecientes al sector del tabaco que no son tan idénticas a PM Tailandia como podría desear Filipinas".[417] Tailandia señala también que la testigo pericial "hizo referencia a 'empresas de bienes de consumo' de rápida circulación'", lo cual, a juicio de Tailandia, "debilita" las objeciones de Filipinas a la utilización de otras empresas "dentro del grupo de 'productos de tabaco'", y, en particular, a la utilización de Piriyapul, que vende también productos que "parecen ser todos, como los cigarrillos, 'productos de consumo de rápida circulación'".[418]

7.158. Vacilamos en conceder una importancia indebida a esta declaración de testigo pericial, dado que no se efectuó a favor de Filipinas en el contexto del presente procedimiento sino que, más bien, fue presentada por PMTL en el contexto de un procedimiento penal nacional en el que se abordaba una determinación de valoración en aduana distinta de la que está en cuestión en la Resolución de la Junta de Apelación.[419] En cualquier caso, y de conformidad con el criterio jurídico previsto en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, la cuestión esencial es si Piriyapul es una empresa de comparación apropiada. De hecho, a ese respecto, la declaración de la testigo pericial indica expresamente que, al comparar el margen bruto de PMTL con la norma de la industria, PMTL comparó su margen bruto con "el de otros operadores *comparables*", tanto dentro como fuera de la industria del tabaco.[420] A nuestro juicio, Tailandia no ha demostrado, mediante la declaración de la testigo pericial o mediante ningún otro argumento o prueba, que una comparación de PMTL con Piriyapul fuera adecuada para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio pagado por PMTL. No obstante, señalamos que la declaración de la testigo pericial es efectivamente indicativa del hecho de que hubo dificultades para establecer un grupo de comparación en el mercado de cigarrillos tailandés. A ese respecto, como se ha visto más arriba, aunque las circunstancias concretas de la situación del mercado pueden constituir una consideración pertinente para la determinación por la Junta de Apelación de un método determinado que utilizar, ello no modifica el hecho de que el método elegido en último término por la Junta para examinar las circunstancias de la venta debía haber sido adecuado para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio.

7.159. En relación con sus argumentos relativos a las dificultades de establecer el grupo industrial, Tailandia afirma que, al "enfrentarse a una elección entre una comparación con empresas que venden el mismo producto y con empresas del mismo tamaño, se puede justificar objetivamente optar por la primera posibilidad".[421] Observamos que, a excepción de Piriyapul, las demás empresas incluidas en el grupo industrial de comparación no "vendían el mismo producto". Además, Piriyapul es un "minorista de tiendas de comestibles" que vendía varios millares de otros productos, por lo que no se puede decir que su tasa de beneficios y gastos generales se derivara de "vender el mismo producto".[422] También consideramos que el argumento de Tailandia relativo a una elección entre empresas que venden el mismo producto y empresas del mismo tamaño representa una falsa dicotomía. Como se ha indicado más arriba, creemos que había otros posibles métodos que la Junta de Apelación podría haber utilizado y que Tailandia no ha demostrado que la Junta estuviera obligada a elegir "entre una comparación con empresas que venden el mismo producto y [una comparación] con empresas del mismo tamaño".[423]

---

[416] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.31 (donde se cita la declaración de testigo pericial hecha por Paulette Vander Schueren, 16 de septiembre de 2010 (Prueba documental PHL-115, página 7).

[417] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.32. (las cursivas figuran en el original)

[418] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial, página 15 (donde se hace referencia a la declaración de testigo pericial hecha por Paulette Vander Schueren, 16 de septiembre de 2010 (Prueba documental PHL-115), páginas 7-8).

[419] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 128-138.

[420] Declaración de testigo pericial hecha por Paulette Vander Schueren, 16 de septiembre de 2010 (Prueba documental PHL-115), página 7.

[421] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.47. Véase también la respuesta de Tailandia a las preguntas 6 b) y 13 del Grupo Especial, páginas 10 y 16.

[422] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 144 y 250 (donde se hace referencia a Piriyapul International Co. Ltd., Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-49-B); Piriyapul International Limited, Publicación especial del 40º aniversario, 2013 (Prueba documental PHL-50); y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 117).

[423] Señalamos que el Grupo Especial preguntó directamente a Tailandia si consideraba que esa elección "habría existido también en todos los demás métodos posibles que podían utilizarse para examinar las circunstancias de la venta". Tailandia declaró que:

7.160. En su argumentación sobre las empresas incluidas en el grupo industrial de comparación y las dificultades con que tropezó la Junta de Apelación para hallar empresas comparables, Tailandia ha puesto de relieve las dificultades que tuvo la Junta de Apelación para constituir un grupo industrial dado que varias de las demás empresas inicialmente consideradas (por ejemplo, otros importadores de cigarrillos) fueron excluidas del grupo industrial definitivo por diversas razones.[424] Por su parte, Filipinas alega que la Junta de Apelación actuó de hecho de manera incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 al excluir a determinadas empresas. Concretamente Filipinas aduce que la exclusión de BAT, JTI, Macrorich y Classic Cigars del grupo industrial no estuvo justificada. Tratamos ahora la cuestión de si estuvo efectivamente justificada la exclusión de esas empresas.

7.161. Pasando en primer lugar a la exclusión de BAT y JTI del grupo industrial, Tailandia aduce que esas empresas fueron excluidas porque registraron pérdidas y no obtuvieron beneficios durante el período pertinente.[425] Filipinas aduce que una "falta de rentabilidad no es, en sí misma, una base suficiente para excluir a esas empresas".[426]

7.162. No se cuestiona que las operaciones comerciales de BAT y JTI en Tailandia sean comparables a las de PMTL ni, concretamente, que las mercancías que venden sean suficientemente similares a las mercancías en cuestión (a saber, cigarrillos *Marlboro*), de tal manera que una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales arrojaría, en principio, luz sobre si la vinculación de PMTL con PM Indonesia influyó en el precio pagado por PMTL. Recordamos que determinadas empresas que son elementos de comparación potencialmente pertinentes pueden ser, no obstante, excluidas de un grupo industrial de comparación sobre la base de razones objetivamente justificables.[427] Las partes no están de acuerdo en si la Junta de Apelación debería haber excluido a esas empresas exclusivamente sobre la base de que "registraban pérdidas" o si debería haber tenido en cuenta razones comerciales válidas su condición de empresas con pérdidas antes de excluirlas.

7.163. Señalamos que la explicación de que esas empresas fueron excluidas sobre la base de que registraban pérdidas fue presentada por primera vez no por la Junta de Apelación sino por Tailandia en el curso de consultas bilaterales entre Filipinas y Tailandia.[428] En nuestro examen de las pruebas *obrantes en el expediente de la determinación de la Junta de Apelación*, no vemos ninguna indicación de que la Junta optara por excluir a BAT y JTI porque registraran pérdidas.[429] Consideramos, por lo

---

> El Grupo Especial no debe realizar un examen *de novo* para determinar cuál sería la mejor opción posible, porque ello requeriría que identificara todas las opciones posibles e hiciera él mismo el tipo de elecciones características de una situación en la que no existe una solución perfecta. En lugar de ello, el Grupo Especial debe simplemente determinar de manera objetiva si el enfoque adoptado por la Junta de Apelación fue razonable en las circunstancias existentes. (Respuesta de Tailandia a la pregunta 13 del Grupo Especial, página 16).

[424] En su primera comunicación escrita, Tailandia declara que todas las empresas inicialmente consideradas salvo cinco registraron pérdidas (es decir, no tuvieron beneficios) durante el período pertinente (2002). (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.21. Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.42-2.48).

[425] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.18-5.27; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.42; respuesta de Tailandia a las preguntas 8 b)-8 c) y 81 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 83.

[426] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 263.

[427] Véase el párrafo 7.137 *supra.*

[428] Véanse la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 262; la carta de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC a la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 27 de septiembre de 2013 (Prueba documental PHL-58), página 2; y la carta de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC, 27 de marzo de 2014 (Prueba documental PHL-59), página 2.

[429] Señalamos que el Grupo Especial tiene ante sí efectivamente pruebas que parecen indicar que la Junta de Apelación puede haber excluido a BAT y JTI porque registraban pérdidas. Concretamente, Filipinas ha presentado: i) una carta enviada por la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión de Filipinas ante la OMC el 27 de marzo de 2014, casi un año y medio después de que se dictara la Resolución de la Junta de Apelación en la que se declaró que "BAT y JTI no fueron incluidas porque ... esas empresas registraron pérdidas en sus operaciones en 2002, y por lo tanto, incluirlas ... habría sido desfavorable para PMTL"; y ii) una "exposición" de la Junta de Apelación de 1º de agosto de 2013 que indica que no se calcularon las tasas de beneficios y gastos generales de determinadas empresas que registraban pérdidas. (Véanse la Exposición de la Junta de Apelación, 1º de agosto de 2013 (Prueba documental PHL-54) y una carta de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC, 27 de marzo de 2014 (Prueba documental PHL-59)). No obstante, la propia Tailandia aduce que esos dos documentos "fueron preparados después de la decisión de la Junta de Apelación por funcionarios que no participaron directamente en el proceso de la Junta. Estos documentos no forman parte de la decisión. (Observación de Tailandia sobre la pregunta 5 del Grupo Especial, página 10). Estamos de acuerdo con la descripción que hace Tailandia de esos documentos y consideramos que no forman parte del expediente de la determinación de la Junta de Apelación.

tanto, que la explicación de Tailandia de que la Junta de Apelación excluyó a BAT y JTI porque registraban pérdidas puede constituir una racionalización *ex post,* en cuyo caso la exclusión de esas empresas no podría justificarse por ese motivo. No obstante, de conformidad con nuestro enfoque, arriba expuesto, consideramos apropiado continuar a efectos de argumentación abordando los argumentos de las partes en relación con la exclusión de JTI y BAT.[430]

7.164. Consideramos que el párrafo 5 de la Nota interpretativa al artículo 6 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana es instructivo.[431] El párrafo 5 explica que:

> Conviene observar en este contexto que la "cantidad por concepto de beneficios y gastos generales" debe considerase como un todo. De ahí se deduce que si, en un determinado caso, el importe del beneficio del productor es bajo y sus gastos generales son altos, sus beneficios y gastos generales considerados en conjunto pueden no obstante concordar con los que son usuales en las ventas de mercancías de la misma especie o clase. Esa situación puede darse, por ejemplo, en el caso de un producto que se ponga por primera vez a la venta en el país de importación y en que el productor esté dispuesto a no obtener beneficios o a que estos sean bajos para compensar los fuertes gastos generales inherentes al lanzamiento del producto al mercado. Cuando el productor pueda demostrar unos beneficios bajos en las ventas de las mercancías importadas en razón de circunstancias comerciales especiales, deberá tenerse en cuenta el importe de sus beneficios reales, a condición de que el productor tenga razones comerciales válidas que los justifiquen y de que su política de precios refleje las políticas habituales de precios seguidas en las ramas de producción de que se trate. Esa situación puede darse, por ejemplo, en los casos en que los productores se hayan visto forzados a fijar temporalmente precios bajos a causa de una disminución imprevisible de la demanda o cuando vendan mercancías para complementar una gama de mercancías producidas en el país de importación y estén dispuestos a aceptar bajos márgenes de beneficios para mantener la competitividad.

7.165. Así pues, al calcular el valor en aduana sobre la base de un valor reconstruido, la determinación de la tasa de beneficios y gastos generales "usual[]" en las ventas de las mercancías comparables debe incluir las tasas de beneficios y gastos generales de los productores que "esté[n] dispuesto[s] a no obtener beneficios o a que estos sean bajos" con dos condiciones: i) que haya razones comerciales válidas que justifiquen los beneficios bajos; y ii) que la política de precios refleje las políticas habituales de precios en el sector de que se trate. Reconocemos que el método para realizar un cálculo del valor reconstruido de conformidad con el artículo 6 es distinto de un examen de las circunstancias de la venta de conformidad con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1. No obstante, esta orientación en el contexto del cálculo de un valor reconstruido indica claramente que deben tenerse en cuenta consideraciones similares al realizar un examen de las circunstancias de la venta de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1 cuando ese examen implica una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales, dado que la Nota interpretativa regula directamente la determinación de una tasa de beneficios y gastos generales sustituta que se utilizará para determinar el valor en aduana.

7.166. Tomamos nota de que Tailandia aduce que el párrafo 2.1 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping indica que las ventas por debajo del costo de producción pueden considerarse no

---

Señalamos también que nuestra cautela a este respecto se ve reforzada por el hecho de que: i) la exposición de la Junta de Apelación parece estar predominantemente relacionada con "cálculos de prueba" realizados entre 2002 y 2007, y el contexto de la exposición no se ha explicado; y ii) en la carta de Tailandia a Filipinas se afirma que las cuatro empresas distintas de PMTL incluidas en el grupo industrial no solo importaban cigarrillos elaborados en fábrica en 2002, sino que distribuían esos cigarrillos importados en el mercado de cigarrillos tailandés a "mayoristas, minoristas y consumidores" - sin embargo, como hemos visto más arriba, tres de esas empresas *no* vendían cigarrillos importados en Tailandia, y la cuarta empresa solo vendía cigarrillos importados al por menor. (Véase la carta de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC, 27 de marzo de 2014 (Prueba documental PHL-59), página 2. Véase también el párrafo 7.140 *supra*).

[430] Véase el párrafo 7.147 *supra.*

[431] El artículo 6 regula la valoración en aduana realizada utilizando un "valor reconstruido", que consiste en la suma de determinados costos, así como en una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales que es "igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación".

realizadas en el "curso de operaciones comerciales normales".[432] Como cuestión general, señalamos que el tema del párrafo 2.1 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping (normas que regulan la determinación del valor normal a efectos de determinar la existencia de dumping) es distinto del tema de los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana (normas que regulan la determinación del valor de las mercancías a efectos de la percepción de derechos *ad valorem*). Por lo tanto, vacilamos en conceder una importancia indebida a esas disposiciones del Acuerdo Antidumping al interpretar el Acuerdo Sobre Valoración en Aduana. No obstante, incluso si nos basáramos en el párrafo 2.1 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping como contexto pertinente para la cuestión de evaluar si las autoridades aduaneras pueden excluir a las empresas que registran pérdidas de un grupo industrial de comparación usado a efectos de la valoración en aduana, señalamos que el párrafo 2.1 del artículo 2 no respalda el argumento de Tailandia. Antes bien, el párrafo 2.1 del artículo 2 declara expresamente que las ventas por debajo del costo de producción pueden considerarse no realizadas en el curso de operaciones comerciales normales "únicamente si las autoridades determinan que esas ventas se han efectuado durante un período prolongado en cantidades sustanciales y a precios que no permiten recuperar todos los costos dentro de un plazo razonable". Así pues, el párrafo 2.1 del artículo 2 prevé condiciones estrictas que deben cumplirse para que las ventas realizadas por debajo del costo sean consideradas ventas no realizadas en el curso de operaciones comerciales normales.

7.167. Tampoco nos convence la indicación de Tailandia de que la referencia hecha en el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a "suplementos por beneficios y gastos generales *cargados habitualmente*" implica que hay "habitualmente" beneficios en un país importador y que al "determinar si esos beneficios se sitúan dentro del rango 'habitual' ... es razonable excluir a las empresas que registran pérdidas".[433] Consideramos que la expresión "beneficios y gastos generales" es una expresión usual en contabilidad y que el adverbio "habitualmente" simplemente alude a los beneficios y gastos generales "típicos". Además, en la Nota interpretativa al artículo 6 se indica claramente que los beneficios y gastos generales habituales o típicos pueden incluir los beneficios "no obten[idos]".

7.168. Discrepamos también del argumento de Tailandia de que "presumiblemente, las empresas de la misma industria son afectadas por los mismos factores comerciales" y, por consiguiente, "no hay ninguna base para distinguir entre las empresas de un sector particular según los factores comerciales que las afectan".[434] Consideramos que, en primer lugar, esta es una presunción que puede no ser cierta en todos los casos y, en segundo lugar, puede haber efectivamente factores comerciales que afecten a todas las empresas de una industria determinada (o a muchas de ellas), con el resultado de que todas (o muchas) empresas desarrollen sus actividades con pérdidas. Lejos de indicar que esas empresas no deben tenerse en cuenta, consideramos que, en una situación en la que toda (o casi toda) la industria registra pérdidas, el importador *debe* ser comparado con toda la industria, incluidas aquellas empresas que registran pérdidas, a fin de que la comparación revele verdaderamente cómo es la situación del importador en comparación con la de la industria pertinente en las situaciones concretas de ese mercado.

7.169. Además, no estamos de acuerdo con Tailandia en que una prescripción de que se investiguen las razones comerciales válidas de la falta de rentabilidad de una empresa "aumentaría el nivel de subjetividad de la decisión de un tribunal en lugar de reducirlo" y en que "es más objetivo y razonable excluir a las empresas con pérdidas *per se*".[435] El Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone claramente que, cuando realiza un cálculo del valor reconstruido en el marco del artículo 6, una autoridad aduanera está obligada a examinar las razones comerciales válidas de que "no se obten[gan] beneficios" o estos sean "bajos", con independencia de la subjetividad de dicho examen. Además, cuando razones comerciales válidas[436] pudieran explicar la "no obten[ción]" de beneficios por una determinada empresa o que estos fueran "bajos", y una autoridad aduanera no tuviera en

[432] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.18-5.27; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.42; respuesta de Tailandia a las preguntas 8 b)-8 c) y 81 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 83.

[433] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.23.

[434] Respuesta de Tailandia a la pregunta 8 b) del Grupo Especial, página 13.

[435] Respuesta de Tailandia a la pregunta 8 b) del Grupo Especial, páginas 13 y 14.

[436] Por ejemplo, el párrafo 5 de la Nota interpretativa al artículo 6 proporciona como ejemplos de esas razones comerciales válidas, una "situación ... en que los productores se hayan visto forzados a fijar temporalmente precios bajos a causa de una disminución imprevisible de la demanda o cuando vendan mercancías para complementar una gama de mercancías producidas en el país de importación y estén dispuestos a aceptar bajos márgenes de beneficios para mantener la competitividad".

cuenta esas consideraciones, su análisis de las circunstancias de la venta sería *menos* objetivo que si *hubiera tenido* en cuenta esas consideraciones.

7.170. Con respecto al argumento de Tailandia de que "sería excesivamente oneroso y, de hecho, imposible que un tribunal como la Junta de Apelación investigara las razones de que una empresa como BAT pudiera registrar pérdidas en un período determinado"[437], señalamos en primer lugar que, cuando realiza el cálculo del valor reconstruido de conformidad con el artículo 6 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, una autoridad aduanera está obligada a examinar las razones comerciales válidas pese a la carga que impone ese examen. No obstante, recordamos también en relación con esto que, de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1, el proceso de examen de las circunstancias de la venta es un proceso que debe implicar consultas entre la autoridad aduanera y el importador. A este respecto, la propia Filipinas indica que "si se hubiera dado a PM Tailandia la oportunidad de abordar la cuestión de si las empresas con pérdidas (u otras empresas) deberían haber sido incluidas en un grupo industrial, PM Tailandia debería haber proporcionado cualquier información pertinente".[438] Teniendo en cuenta el equilibrio logrado en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana entre los derechos y responsabilidades respectivos del importador y de la autoridad aduanera, estamos de acuerdo con Filipinas en que la carga de indicar "las razones comerciales válidas" para que una empresa registre pérdidas debe recaer sobre el importador.[439]

7.171. Consideramos que sería efectivamente una carga excesiva imponer a una autoridad aduanera una prescripción de identificar y examinar de manera independiente todas y cada una de "las razones comerciales válidas" que podrían explicar por qué una empresa determinada registra pérdidas. A nuestro juicio, un importador privado puede muy bien conocer mejor las "razones comerciales válidas" que podrían explicar la situación de pérdidas de una empresa que un tribunal administrativo que no actúa en el mercado privado. Además, y recordando que la propia Filipinas considera que la situación de pérdidas de una empresa es una consideración válida en la selección de empresas para su inclusión[440], creemos que es plenamente compatible con las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1, como se ha expuesto más arriba, que una autoridad aduanera considere que una empresa debe ser excluida del grupo de comparación sobre la base de que registra pérdidas y comunicar esta posición al importador, permitiendo así que este explique por qué, a su juicio, determinadas empresas deben, no obstante, ser incluidas en el grupo de comparación pese a sus pérdidas.[441]

7.172. Aplicando este criterio jurídico, tomamos nota de la explicación de Filipinas de que PMTL no fue informada de la selección hecha por la Junta de Apelación del grupo industrial y, por lo tanto, no se le dio la oportunidad de proporcionar cualquier información relativa a las razones comerciales

[437] Respuesta de Tailandia a la pregunta 8 b) del Grupo Especial, página 13.

[438] Respuesta de Filipinas a la pregunta 8 c) del Grupo Especial, párrafo 94.

[439] Recordamos las declaraciones del Grupo Especial inicial de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana "procura lograr un equilibrio entre el respeto de la necesidad de las autoridades aduaneras de resolver los casos en que tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por los comerciantes como prueba de un valor declarado y la protección de los intereses comerciales legítimos de los comerciantes" y que "el proceso de examen de las circunstancias de la venta previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 tiene semejanzas con un procedimiento de consultas, ya que tanto el importador como la Administración de Aduanas necesitan hacer un esfuerzo de buena fe, en un caso para proporcionar información pertinente y en el otro para dar una oportunidad razonable al importador a fin de que facilite información y examinar la que haya suministrado para llegar a una determinación definitiva". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 1.171-1.172). Además:

> "[L]as autoridades aduaneras y los importadores tienen sus respectivas responsabilidades conforme al párrafo 2 a) del artículo 1. Las autoridades aduaneras deben asegurar que se dé a los importadores una oportunidad razonable para facilitar información que indique que la vinculación no ha influido en el precio. Los importadores tienen la responsabilidad de facilitar la información que permita a la autoridad aduanera examinar y evaluar las circunstancias de la venta a fin de determinar la aceptabilidad del valor de transacción". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.171).

[440] Filipinas indica que "en ocasiones puede ser apropiado excluir a empresas no rentables cuando se efectúan comparaciones de conformidad con el *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*". (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 263).

[441] Señalamos, a este respecto, que es concebible que una autoridad aduanera, antes de celebrar consultas con el importador, pueda estar ya en posesión de información que es directamente pertinente para la cuestión de si las "razones comerciales válidas" explican la situación de pérdidas de una empresa determinada. En ese supuesto, y sin perjuicio de la cuestión de si la autoridad aduanera está obligada a comunicar esa información al importador, consideramos poco probable que un examen de las circunstancias de la venta por el que se excluya a una empresa como elemento de comparación sobre la base de sus pérdidas sin tener en cuenta esa información pudiera ser adecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio.

válidas que justificaran la inclusión de BAT o JTI en el grupo.[442] Sobre la base de las pruebas que tenemos ante nosotros, estamos de acuerdo con Filipinas en que la Junta de Apelación no indicó a PMTL que BAT y JTI fueron excluidas del grupo, y la Junta tampoco indicó sus razones para excluir del grupo a esas empresas.[443] Por consiguiente, se impidió que PMTL proporcionara razones comerciales potencialmente válidas que pudieran explicar la situación de pérdidas de BAT y JTI.

7.173. Por estas razones, no estamos convencidos de que JTI y BAT, dos empresas que eran comparables a PMTL, fueran excluidas del grupo industrial sobre la base de razones objetivamente justificables. Por consiguiente, consideramos que la decisión de comparar a PMTL con un grupo industrial que no estaba realmente compuesto por "mayoristas de cigarrillos importados en el año 2002" distintos de la propia PMTL no puede defenderse aduciendo que JTI y BAT registraban pérdidas. No consideramos necesario tratar la cuestión de si la exclusión de JTI y BAT del grupo industrial, por sí misma, necesariamente hace que todo el grupo sea inadecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio o da lugar, por sí sola, a una infracción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.174. En cuanto a la exclusión de Macrorich y Classic Cigars, señalamos que los argumentos de Filipinas a este respecto se basan en el hecho de que "al igual que Lee Intertrade y KHS, que estaban incluidas en el grupo definitivo, Macrorich y Classic Cigars importan y distribuyen tabaco y cigarros (pero no cigarrillos)".[444] De hecho, las semejanzas entre las operaciones de esas empresas no se cuestionan. Hemos concluido ya que, dadas las significativas diferencias entre las operaciones comerciales de PMTL y las de KHS y Lee Intertrade (así como Chemical Resins y Piriyapul), no vemos cómo las tasas de beneficios y gastos generales de esas empresas pueden, en principio, revelar nada acerca de la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL. Recordando nuestra conclusión anterior de que Lee Intertrade y KHS no eran ellas mismas adecuadas para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio, consideramos que, por la misma razón, Classic Cigars y Macrorich tampoco debían haber sido incluidas en el grupo industrial.

7.175. Dicho esto, no consideramos que Tailandia haya demostrado que hubo alguna razón objetivamente justificable para excluir del grupo a Macrorich y Classic Cigars *dada la decisión de la Junta de Apelación de incluir a Lee Intertrade y KHS en el grupo industrial de comparación*. En primer lugar, no hallamos en el expediente de la determinación ninguna indicación de las razones por las que la Junta de Apelación excluyó del grupo industrial a Macrorich y Classic Cigars.[445] Por lo tanto, como en el caso de las referencias de Tailandia a la TSIC y la exclusión de JTI y BAT, consideramos que la explicación dada por Tailandia de la exclusión de esas empresas puede constituir una racionalización *ex post*.[446] No obstante, de conformidad con nuestro anterior enfoque, consideramos apropiado continuar a efectos de argumentación y tratar los argumentos de las partes en relación con la exclusión de Macrorich y Classic Cigars.[447]

7.176. En cuanto a la explicación de Tailandia de que la Junta de Apelación excluyó a Macrorich porque su tasa de beneficios y gastos generales era desproporcionadamente elevada, no consideramos que un examen de las circunstancias de la venta sería adecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio si se excluyera a una empresa de un grupo de comparación únicamente sobre la base de que su inclusión afectaría a la comparación. A nuestro juicio, la mera

[442] Respuesta de Filipinas a la pregunta 8 c) del Grupo Especial, párrafos 95-97.

[443] Señalamos que los nombres de las empresas incluidas en el grupo no se comunicaron a PMTL hasta el 16 de junio de 2016. (Véase la carta del Departamento de Aduanas a PMTL de 16 de junio de 2016 (Prueba documental PHL-38-B)).

[444] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 265 (donde se hace referencia a Macrorich Co. Ltd. Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-60-B); y Classic Cigars Co. Ltd. Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-61-B)).

[445] No podemos hallar en ninguno de los documentos obrantes en el expediente de la determinación de la Junta de Apelación ni, de hecho, en ninguna de las pruebas presentadas por las partes obrantes o no en el expediente de la determinación, ninguna indicación de que la Junta de Apelación excluyera a Macrorich sobre la base de que su tasa de beneficios y gastos generales era demasiado elevada. Análogamente, no podemos encontrar ninguna indicación de que la Junta de Apelación excluyera a Classic Cigars sobre la base de que no se pudo hallar información financiera correspondiente a esa empresa. Por el contrario, al menos un documento obrante en el expediente, a saber, el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 14 de enero de 2010, indica que la Junta de Apelación sí poseía, de hecho, información financiera correspondiente a Classic Cigars en 2010, dos años antes de la determinación de 2012. (Véase el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 14 de enero de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-42-B), página 10).

[446] Véase los párrafos 7.121, 7.146, 7.147 y 7.163 *supra.*

[447] Véase el párrafo 7.147 *supra.*

descripción de la tasa de beneficios y gastos generales de una empresa como "demasiado elevada" o "demasiado baja", sin ninguna otra explicación, no es una razón objetivamente justificable para excluir a esa empresa de un grupo de comparación. De hecho, sin ningún otro tipo de explicación, no hay ninguna base para considerar a una empresa con una tasa de beneficios y gastos generales alto como algo distinto de representativa de la industria.[448]

7.177. En cuanto a la explicación de Tailandia de que se excluyó a Classic Cigars porque la Junta de Apelación no tuvo acceso a información financiera pertinente, señalamos que el expediente de la determinación de la Junta demuestra que esta poseía, de hecho, sobre Classic Cigars en 2010, datos financieros suficientes para calcular una tasa de beneficios y gastos generales correspondiente a Classic Cigars para 2002.[449] Además, señalamos que, en el curso de estas actuaciones, Filipinas ha presentado el Estado financiero auditado de Classic Cigars para 2002 y que la fecha de recepción por el Departamento de Registro Comercial Tailandés fue el 28 de marzo de 2003.[450] Si la Junta de Apelación hubiera indicado en el curso de las consultas requeridas[451] con PMTL que estaba realizando un examen de las circunstancias de la venta sobre la base de una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales y que excluía a Classic Cigars del grupo industrial porque no había disponible información financiera, no parece haber ninguna razón para que PMTL no pudiera haber proporcionado ese mismo estado financiero auditado a la Junta de Apelación, al igual que Filipinas nos los ha proporcionado a nosotros. En cuanto al argumento de Tailandia de que "la Junta de Apelación recientemente compuesta en 2011-2012 realizó su propio análisis utilizando fuentes de información distintas (datos de la TSIC, datos del Departamento de Recaudación Tributaria y datos aduaneros) que la Junta de Apelación en 2010"[452], no consideramos que Tailandia haya explicado adecuadamente cómo el recurso de la Junta a lo largo del tiempo a fuentes de información distintas, o las modificaciones en la composición de la propia Junta, tienen una influencia en la cuestión de si la Junta de Apelación tuvo acceso a información financiera pertinente. En resumen, no consideramos que Tailandia haya explicado adecuadamente la exclusión de Classic Cigars del grupo.

7.178. Dada la decisión de la Junta de Apelación de incluir en el grupo industrial de comparación a Lee Intertrade y KHS, consideramos que hubo cierta arbitrariedad en la decisión de la Junta de excluir a Macrorich y Classic Cigars del grupo. Como dejan claro nuestras anteriores constataciones sobre la inclusión de Lee Intertrade y KHS, consideramos que la inclusión por la Junta de Apelación de esas empresas en el grupo industrial fue problemática. La razón es que, dadas las significativas diferencias entre las operaciones comerciales de Lee Intertrade y KHS (y Chemical Resins y Piriyapul) y de PMTL, no está clara la manera en que las tasas de beneficios y gastos generales de esas empresas pueden, en principio, revelar nada acerca de la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL, una empresa que vende exclusivamente cigarrillos a nivel mayorista. Por la misma razón, consideramos que habría sido problemático que la Junta de Apelación hubiera incluido a Macrorich y Classic Cigars en el grupo industrial de comparación. No obstante, dada la decisión de la Junta de Apelación de incluir a Lee Intertrade y KHS en el grupo industrial de comparación, hubo cierta arbitrariedad en la decisión de la Junta de excluir a Macrorich y Classic Cigars de ese grupo. No consideramos necesario tratar si la exclusión de Macrorich y Classic Cigars del grupo industrial hace que todo este grupo industrial sea inadecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio o da lugar a una infracción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.179. Llegados a este punto, nos parece útil recapitular las conclusiones intermedias formuladas más arriba con respecto a la composición del grupo industrial. Como hemos explicado anteriormente,

---

[448] No excluimos la posibilidad de que pueda ser apropiado, utilizando métodos estadísticos específicos, excluir los denominados "casos atípicos" de un análisis determinado. En esas circunstancias, puede ocurrir que la exclusión de ciertas empresas de un grupo de comparación esté, de hecho, objetivamente justificada, por razones basadas en métodos estadísticos válidos. En la presente diferencia, no se han presentado tales argumentos o razones, ni en un sentido *ex post*, ni en el propio expediente de la determinación. Señalamos además a este respecto que el tamaño extremadamente reducido del grupo de comparación de que aquí se trata (compuesto únicamente de cinco observaciones o siete observaciones si se incluyera a BAT y JTI) refuerza nuestra opinión de que Tailandia no ha demostrado que hubiera ninguna razón objetivamente justificable para excluir del grupo industrial a Macrorich, dada la decisión de la Junta de Apelación de incluir en el grupo a Lee Intertrade y KHS.

[449] Véase el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 14 de enero de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-42-B), página 10.

[450] Estado financiero auditado de Classic Cigars Co. Ltd., 2002 (Prueba documental PHL-61-A) y Estado financiero auditado de Classic Cigars Co. Ltd. 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-61-B).

[451] Véase el párrafo 7.106 *supra.*

[452] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 82 del Grupo Especial, página 17.

consideramos que las autoridades gozan de cierta discrecionalidad sobre el medio o el método que optan por aplicar al realizar comparaciones. Pero que determinados principios de comparabilidad son inherentes al criterio jurídico esencial que debe aplicarse de conformidad con esa disposición, leída en su contexto y teniendo en cuenta su objeto y fin. Creemos que es axiomático que la inclusión de PMTL en el grupo industrial no es adecuada para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio pagado por PMTL. Señalamos que, pese a la afirmación hecha en la Resolución de la Junta de Apelación de que las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL se compararon con un rango de referencia derivado de las tasas de beneficios y gastos generales de "mayoristas de cigarrillos importados en el año 2002", Tailandia no cuestiona que ninguna de las demás empresas incluidas en el grupo era realmente "mayoristas de cigarrillos importados en el año 2002".[453] Consideramos además que, dadas las significativas diferencias entre las operaciones comerciales de PMTL y de Chemical Resins, KHS, Lee Intertrade y Piriyapul, no está claro cómo pueden las tasas de beneficios y gastos generales de esas empresas, en principio, revelar nada acerca de la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL, una empresa que vende exclusivamente cigarrillos a nivel mayorista. No estamos convencidos de que la composición del grupo industrial adoptada por la Junta de Apelación pueda defenderse aduciendo que esas empresas estaban incluidas en la TSIC o mediante la referencia de la Junta de Apelación a las Directrices de la OCDE o porque la Junta tropezó con dificultades para identificar empresas comparables como consecuencia de su decisión de realizar una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con las de un grupo industrial de comparación a los efectos de examinar las circunstancias de la venta. Además, no estamos convencidos de que JTI y BAT, dos empresas que eran comparables a PMTL, fueran excluidas del grupo industrial sobre la base de razones objetivamente justificables. Por último, consideramos que hubo cierta arbitrariedad en la exclusión de Macrorich y Classic Cigars del grupo, dada la decisión de la Junta de Apelación de incluir a Lee Intertrade y KHS en el grupo industrial de comparación.

7.180. Sobre la base de todo lo que antecede, estimamos que Filipinas ha establecido que la Junta de Apelación constituyó un grupo industrial de comparación compuesto por empresas que no eran comparables a PMTL y, por consiguiente, no eran, en principio, adecuadas para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio pagado por PMTL. No obstante, consideramos que puede ser prematuro llegar a una conclusión en cuanto a si esta constatación intermedia da lugar, por sí misma, a una infracción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Como ya hemos indicado, una autoridad aduanera no tiene vedado realizar un examen de las circunstancias de la venta sobre la base de una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales en situaciones en que las circunstancias del mercado no permiten una comparación perfecta de elementos homogéneos. Estamos de acuerdo con Tailandia en que una situación concreta del mercado podría ser tal que cualquier examen de las circunstancias de la venta adoleciera de ciertas limitaciones. Estas deficiencias de la comparación pueden no dar lugar a una incompatibilidad con el párrafo 2 a) del artículo 1 en la medida en que se tengan en cuenta diferencias pertinentes e identificables que influirían en la comparación. Por lo tanto, procedemos a examinar el resto de los aspectos de la comparación realizada por la Junta de Apelación abordando, sucesivamente, la determinación efectuada por la Junta del rango de referencia de los beneficios y gastos generales de la industria, y la manera en que la Junta de Apelación comparó las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de referencia de beneficios y gastos generales de esa industria. Por último, realizaremos una evaluación global del examen realizado por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta.

#### 7.2.2.3.2.2 La determinación del rango de referencia

7.181. Habiendo constituido un grupo industrial, la Junta de Apelación procedió a determinar una tasa de beneficios y gastos generales para cada una de las cinco empresas del grupo industrial y calculó una tasa de beneficios y gastos generales "media de la industria" del 12,44% para las cinco empresas, utilizando un cálculo del promedio simple.[454] A partir de ese promedio de la industria, la Junta de Apelación creó un "rango de referencia" de las tasas de beneficios y gastos generales, añadiendo un 2,64% al promedio de la industria y deduciendo un 2,64% de dicho promedio -el rango

[453] Véase el párrafo 7.140 *supra.*

[454] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 8; y carta del Departamento de Aduanas a PMTL de 16 de junio de 2016 (Prueba documental PHL-38-B). Señalamos que este aspecto fáctico del enfoque de la Junta de Apelación no es cuestionado por las partes.

de referencia resultante se situó entre el 9,8% y el 15,8%-.[455] No se cuestiona que la Junta de Apelación utilizó la medida estadística del "error estándar" para determinar el rango de referencia, agregando y deduciendo dos "errores estándar" del promedio de la industria.[456]

7.182. Como se explica más adelante, Filipinas aduce que la determinación por la Junta de Apelación del rango de referencia fue defectuosa porque: i) la Junta utilizó distintas definiciones de ingresos empresariales al determinar el numerador y el denominador para su cálculo de los beneficios y gastos generales; ii) la Junta utilizó una tasa de beneficios y gastos generales incorrecta para PMTL al determinar el promedio de la industria; iii) la Junta calculó el promedio de la industria sobre la base de un promedio simple en lugar de un promedio ponderado, con lo que no tuvo en cuenta las diferencias entre los volúmenes de las ventas de PMTL y las demás empresas[457]; y iv) la Junta utilizó una medida estadística inapropiada del "error estándar" para calcular el rango de referencia.

7.183. Exponemos en primer lugar los argumentos de las partes sobre estas cuestiones con mayor detalle, antes de proporcionar nuestro análisis de la determinación por la Junta de Apelación del rango de los beneficios y gastos generales de la industria a la luz de las cuestiones planteadas.

7.184. En relación con la determinación efectuada por la Junta de Apelación de una tasa de beneficios y gastos generales para cada una de las empresas del grupo industrial, Filipinas explicó que el cálculo de la Junta se basó en una fórmula según la cual la tasa de beneficios y gastos generales se calculó dividiendo la suma del "beneficio neto", los "gastos de venta y administrativos" y el "impuesto sobre la renta de las sociedades" (si lo hubiere) por un denominador compuesto simplemente por los ingresos de la empresa.[458] Filipinas señala que, al determinar el beneficio neto a efectos de dar un valor al numerador en el cálculo de los beneficios y gastos generales, la Junta de Apelación dedujo los gastos de explotación de los "ingresos totales" (que incluyen los ingresos de explotación ordinarios y los ingresos extraordinarios).[459] No obstante, al determinar el denominador para el cálculo de los beneficios y gastos generales, la Junta de Apelación utilizó los "ingresos principales" (que no incluyen los ingresos extraordinarios).[460] Filipinas señala que, aunque una de las cinco empresas no tenía ingresos extraordinarios, las otras cuatro sí los tenían, lo cual tuvo como resultado que se utilizaran cifras sobre los ingresos distintas en el numerador y el denominador para esas cuatro empresas.[461] A juicio de Filipinas, la "utilización de cifras no coherentes sobre los ingresos para cuatro de las empresas del grupo industrial tuvo una repercusión

[455] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 3; y acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 8.

[456] Señalamos a este respecto que no vemos ninguna prueba presentada al Grupo Especial que demuestre de manera concluyente que la Junta de Apelación se basó en el "error estándar de la media" para calcular el rango de referencia. No obstante, Filipinas ha demostrado matemáticamente que podría haberse calculado un rango de 9,79%-15,09% añadiendo y deduciendo dos errores estándar de la media del promedio de la industria del 12,44%. (Véanse las tasas de beneficios y gastos generales basadas en la utilización coherente e incoherente de los ingresos (Prueba documental PHL-140)). Señalamos que este rango calculado es ligeramente distinto del rango realmente utilizado por la Junta de Apelación. No obstante, dada la aproximación extremadamente estrecha, y en particular dado que la propia Tailandia en el contexto de estas actuaciones ha reconocido que "la Junta de Apelación utilizó el error estándar de la ratio media de beneficios y gastos generales de la industria como el instrumento estadístico para establecer el rango", continuamos sobre la base de la hipótesis de que, *desde el punto de vista fáctico*, la Junta de Apelación se basó efectivamente en el error estándar cuando calculó el rango de referencia. (Véase la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.60). Ponemos de relieve a este respecto que, como esto se refiere a una cuestión fáctica relativa a los actos de la Junta de Apelación y no a una explicación de esos actos, no consideramos que ello constituya una racionalización *ex post* en el sentido expuesto en el párrafo 7.121 *supra.*

[457] En relación con este aspecto del enfoque de la Junta de Apelación, señalamos que Filipinas aduce que el hecho de no tener en cuenta las enormes diferencias entre los volúmenes de las ventas de PMTL y las demás empresas incluidas en el grupo de comparación afecta no solo a la manera en que la Junta de Apelación determinó el rango de referencia de la industria, sino también a la comparación realizada por la Junta de la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL con ese rango. (Véase la respuesta de Filipinas a la pregunta 83 del Grupo Especial).

[458] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 214 (donde se hace referencia a la carta de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC, 27 de marzo de 2014 (Prueba documental PHL-59), respuesta de Filipinas a la pregunta 8). Filipinas describe la fórmula como "[N]umerador = beneficio neto + gastos de venta y administrativos + impuesto sobre la renta de sociedades (si lo hubiere). El denominador fueron los ingresos de la empresa".

[459] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 222.

[460] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 223.

[461] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 224.

sobre el cálculo de: las tasas de beneficios y gastos generales para las cuatro empresas de que se trata; la tasa media de beneficios y gastos generales del grupo industrial; la desviación estándar utilizada para calcular el error estándar de la media; y, por lo tanto, el rango normal para el grupo industrial.[462]

7.185. En relación con la determinación por la Junta de Apelación de una tasa de beneficios y gastos generales para PMTL como parte del grupo industrial de comparación, Filipinas aduce que la Junta utilizó incorrectamente una tasa del 9,22%.[463] Filipinas explica que la tasa del 9,22% se calculó a partir de datos contenidos en los estados financieros de PMTL que reflejan los derechos de aduana e impuestos pagados por PMTL sobre el valor en aduana revisado determinado por el Departamento de Aduanas, y no el valor de transacción real.[464] Filipinas aduce que la Junta de Apelación debía haber utilizado, por lo tanto, una tasa de beneficios y gastos generales del 18,47%, ajustada para reflejar los derechos de aduanas e impuestos que se habrían pagado sobre el valor de transacción.[465] Filipinas aduce que "[c]omo resultado, las tasas de beneficios y gastos generales de referencia utilizados en la comparación fueron necesariamente *inferiores,* debido a la inclusión de una tasa para PM Tailandia *no ajustada* del 9,22%, de lo que habrían sido si la Junta hubiera utilizado una tasa para PM Tailandia *ajustada* del 18,47% en ambos miembros de la comparación. Esta falta de imparcialidad ... sesgó inevitablemente la comparación".[466] A juicio de Filipinas, una comparación basada en la tasa del 9,22% podía revelar "únicamente si la fijación por el Departamento de Aduanas de valores en aduana más altos dio lugar a tasas de beneficios y gastos generales que concordaban con las del grupo industrial".[467] Filipinas señala también que, si la Junta de Apelación hubiera utilizado la tasa ajustada del 18,47% tanto para la inclusión en el grupo de referencia como para la comparación con la propia PMTL, esa tasa "habría sido muy próxima al límite superior del rango" establecido por la Junta de Apelación.[468]

7.186. Filipinas aduce que, una vez que la Junta de Apelación determinó las tasas de beneficios y gastos generales para cada empresa, no tuvo en cuenta diferencias importantes de los volúmenes de las ventas de las empresas del grupo de referencia cuando estableció el promedio de la industria, utilizando un cálculo del promedio simple en lugar de un cálculo del promedio ponderado.[469] Filipinas considera que la finalidad de una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales es arrojar luz sobre las circunstancias de la venta y, si una de las empresas incluidas en el grupo de referencia es considerablemente mayor que las demás, esto debe tenerse en cuenta o, de lo contrario, la referencia *no* será adecuada para representar el comportamiento comercial normal de la industria; antes bien, el rango será sesgado por los tamaños desproporcionados de las empresas incluidas".[470] Filipinas pone de relieve que, en 2002, PMTL realizó ventas por un valor de 8.500 millones de baht mientras que, en comparación, Piriyapul, la mayor de las otras cuatro empresas del grupo de referencia, tuvo ventas netas de 200 millones de baht (es decir, el 2,4% de las ventas netas de PMTL), mientras que las otras tres empresas de referencia tuvieron unas ventas netas combinadas de menos de 110 millones de baht (apenas más del 1% de las ventas de PMTL).[471] Filipinas señala que, si la Junta de Apelación hubiera ponderado el cálculo para tener en cuenta los distintos volúmenes de las ventas, las cifras correspondientes a PMTL habrían dominado el cálculo,

[462] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 224 (donde se hace referencia a las tasas de beneficios y gastos generales basadas en la utilización coherente e incoherente de los ingresos (Prueba documental PHL-140)).

[463] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 284.

[464] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 283-384; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 205-207.

[465] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 283-284; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 202 y 205-207.

[466] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 286. (las cursivas figuran en el original)

[467] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 208.

[468] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 287.

[469] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 269-279; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 187-198.

[470] Respuesta de Filipinas a la pregunta 12 del Grupo Especial, párrafo 114. (las cursivas figuran en el original)

[471] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 271-273 (donde se hace referencia a Chemical Resins Thailand Limited, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-46-B); Lee Intertrade Co. Ltd., Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-63-B); y KHS Company Limited, Estado financiero auditado, 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-47-B)). Filipinas explica que las ventas netas de Chemical Resins representaron el 0,98% de las ventas netas de PMTL, las ventas netas de Lee Intertrade, el 0,28% de las ventas netas de PMTL y las ventas netas de KHS, el 0,02% de las ventas netas de PMTL.

de tal manera que la "base para rechazar los valores de transacción de PM Tailandia" de la Junta de Apelación "habría desaparecido".[472] Así pues, a juicio de Filipinas, "cualquier percepción del efecto de la vinculación entre el comprador y el vendedor sobre los valores de transacción fue disimulada por diferencias derivadas únicamente de los distintos volúmenes de las ventas de las empresas incluidas en el grupo de comparación".[473] Filipinas declara asimismo que las diferencias de tamaño entre PM Tailandia y las empresas incluidas en el grupo de comparación son también pertinentes "para evaluar si la tasa de beneficios y gastos generales de PM Tailandia 'no concordaba' con las del grupo industrial en el sentido del párrafo 6 de la Nota interpretativa al artículo 5 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*.[474]

7.187. En cuanto a la determinación por la Junta de Apelación del rango de referencia del 9,8% al 15,08%, Filipinas aduce que la Junta aplicó de manera inapropiada la medida estadística del "error estándar de la media" para constituir ese rango. Filipinas aduce, en primer lugar, que los métodos estadísticos en general no eran apropiados porque el grupo industrial de solo cinco tasas de beneficios y gastos generales "era demasiado pequeño para producir cualquier resultado estadísticamente válido" y era "una población deficiente debido al pequeño número de empresas utilizado".[475] En cualquier caso, Filipinas explica que el hecho de que la Junta de Apelación se basará en el error estándar fue especialmente inapropiado ya que el error estándar mide en realidad la precisión de la media muestral y no "identifica si un valor determinado en una distribución es anormalmente elevado o bajo en relación con la media muestral".[476] Filipinas explica que, como el error estándar se calcula dividiendo la desviación estándar por la raíz cuadrada del número de observaciones, matemáticamente hablando el error estándar se reduce necesariamente a medida que aumenta el número de observaciones, con la consecuencia de que, con un número suficiente de observaciones, el error estándar sería próximo a cero, dando lugar a un "rango" basado en el error estándar que excluiría todas (o casi todas) las observaciones.[477] Filipinas afirma además que el método estadístico correcto para determinar si las tasas de PMTL estaban incluidas en el rango normal de tasas de la industria era establecer un rango de valores sobre la base de la desviación estándar.[478]

7.188. Tailandia explica, en relación con la definición supuestamente no coherente de los ingresos en la determinación del numerador y el denominador de su cálculo de las tasas de beneficios y gastos generales correspondientes a las empresas del grupo industrial de comparación, que el cálculo del beneficio se basó en los ingresos totales (incluidos los ingresos extraordinarios) porque "los gastos totales utilizados en el cálculo del numerador de cada una de las cinco empresas se notificaron sobre una base empresarial o total" y que "fue necesario utilizar los ingresos totales y los gastos totales porque esa fue la base sobre la que se notificaron los gastos o estos estaban disponibles".[479] Según Tailandia, la "cifra resultante se dividió a continuación por los ingresos de explotación o principales a fin de imputar el beneficio total únicamente a los ingresos de explotación, para reflejar con la mayor exactitud posible las ratios de los beneficios y gastos generales que se obtendrían en las operaciones".[480] Tailandia señala también que este cálculo "se utilizó de manera uniforme para todas las empresas del grupo" y que "incluso si el denominador se hubiera basado en los ingresos totales", ello "no habría tenido ningún efecto en el cálculo global".[481]

7.189. Con respecto a la elección por la Junta de Apelación de una tasa de beneficios y gastos generales del 9,22% para PMTL al tratarla como parte del grupo industrial de referencia, Tailandia señala que la Junta utilizó la tasa del 9,22% a fin de ser coherente con la manera en que se establecieron las tasas para las demás empresas incluidas en el grupo de referencia.[482] Tailandia

[472] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 275.
[473] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 191.
[474] Respuesta de Filipinas a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 143.
[475] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 302 y 397.
[476] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 313.
[477] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 246-249 y 254-259.
[478] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 322-323; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 251-252.
[479] Respuesta de Tailandia a la pregunta 15 del Grupo Especial, página 17.
[480] Respuesta de Tailandia a la pregunta 15 del Grupo Especial, página 17.
[481] Respuesta de Tailandia a la pregunta 15 del Grupo Especial, página 17 (donde se hace referencia a los cálculos de las ratios/rangos de beneficios y gastos generales (Prueba documental THA-40)).
[482] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.62. A juicio de Tailandia, a fin de determinar si las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL "se situaban dentro de un rango de referencia, la tasa de PM Tailandia utilizada debía calcularse sobre la misma base que las demás tasas del rango de referencia".

considera que la Junta de Apelación no podía haber mirado "detrás" de los estados financieros de otras empresas para ver si sus tasas de beneficios y gastos generales podían haber sido más altas o más bajas de lo previsto, y, por lo tanto, "el único enfoque razonable era que la Junta se basara en la información auditada disponible".[483] En cuanto al argumento de Filipinas de que esta tasa era incorrecta porque habría sido más baja si las Aduanas tailandesas hubiesen aceptado los valores de transacción, Tailandia declara que, a efectos de la comparación, "fue apropiado" que la Junta de Apelación utilizara para PMTL y las demás empresas cifras basadas en los "resultados financieros" que figuraban en los estados financieros auditados porque esta era "la única base a partir de la cual podía realizarse una comparación justa de elementos homogéneos".[484]

7.190. En relación con las diferencias entre los volúmenes de las ventas de PMTL y las demás empresas incluidas en el grupo industrial, Tailandia defiende la utilización por la Junta de Apelación de un promedio simple en lugar de un promedio ponderado para determinar la tasa media de beneficios y gastos generales del grupo industrial de comparación. Tailandia afirma que el hecho de que PMTL tuviera volúmenes de ventas significativamente mayores que las demás empresas "no significa que ... la Junta de Apelación no pudiera comparar a PM Tailandia con otras empresas", lo cual situaría a PMTL "más allá del examen de la legislación aduanera tailandesa, simplemente por ser el mayor importador".[485] Tailandia señala además que el testimonio experto proporcionado por la propia Filipinas en esta diferencia indica que realizar comparaciones con PMTL en Tailandia plantea un problema, ya que hay tan pocos "operadores comparables que hagan transacciones con partes no vinculadas".[486] Tailandia considera que es "objetivamente justificable" que la Junta de Apelación realizara una comparación con "empresas que vendían el mismo producto" en lugar de con "empresas del mismo tamaño".[487] A juicio de Tailandia, "a falta de soluciones perfectas o enfoques prescritos en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana", el enfoque de la Junta no fue intrínsecamente irrazonable y fue objetivo e imparcial.[488] Tailandia aduce también que "una comparación con empresas del mismo tamaño que PMTL habría exigido que la Junta de Apelación recurriera a empresas de sectores totalmente distintos".[489] Tailandia afirma demás que "la propia Filipinas reconoce que la asimetría de los tamaños relativos de las ventas fue una cuestión que la Junta de Apelación tuvo en cuenta", pero la Junta no atribuyó tanto "peso e importancia" a esta consideración "como habría deseado Filipinas".[490] Además, Tailandia recuerda que la propia Filipinas explica que, si la Junta de Apelación hubiera ponderado el cálculo para tener en cuenta las diferencias de los volúmenes de las ventas, las cifras de PMTL habrían "dominado cualquier ponderación de las cifras".[491] Tailandia considera que esto habría "dado lugar a que la Junta de Apelación comparara a PM Tailandia consigo misma ... [lo cual habría] prejuzgado el resultado" de la comparación.[492] Así pues, según Tailandia, fue razonable que la Junta se basara en un promedio simple al determinar la tasa de beneficios y gastos generales en lugar de en un promedio ponderado.[493] Tailandia considera también que, incluso si se hubiera excluido a PMTL del grupo de referencia, sus tasa de beneficios y gastos generales se habrían situado fuera del rango de referencia.[494]

7.191. Pasando a referirse a la determinación por la Junta de Apelación del rango de referencia en torno al promedio de la industria, Tailandia aduce que Filipinas no indica qué tamaño de muestra sería suficiente para "la utilización de la muestra e instrumentos estadísticos" y que "con arreglo al enfoque sugerido por Filipinas de comparar simplemente las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de las tasas de beneficios y gastos generales del grupo de referencia, de la más baja a la más alta, las tasas correspondientes a PMTL siguen situándose fuera de ese rango cuando se excluyen las tasas de la propia PMTL del rango de referencia.[495] En cuanto al hecho de

[483] Segunda comunicación escrita de Tailandia, nota 36.
[484] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.64.
[485] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.30.
[486] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.31 (donde se cita la declaración de testigo pericial hecha por Paulette Vander Schueren, 16 de septiembre de 2010 (Prueba documental PHL-115), página 7).
[487] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.47.
[488] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.53.
[489] Respuesta de Tailandia a la pregunta 14 del Grupo Especial, página 16.
[490] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.34 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 276-278).
[491] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.35 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 275).
[492] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.35.
[493] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.35.
[494] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.35.
[495] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.51-5.52.

que la Junta de Apelación se basara en el "error estándar" para crear el rango de referencia, Tailandia aduce que el párrafo 2 a) del artículo 1 no prescribe un instrumento estadístico para determinar rangos a efectos de comparación.[496] A juicio de Tailandia, el hecho de que la Junta de Apelación se basara en la media "tiene sentido ya que, en estadística, la 'media' es el valor previsto de una determinada variable y ... es la medida de la 'tendencia central' de los valores de la distribución".[497] Tailandia explica que el error estándar de la media "'mide la precisión con que se estima la media de la población mediante la media muestral' ... [y, por lo tanto] predice el rango en torno a la media muestral dentro del cual se prevería que se situaría la media real de toda la población".[498] Tailandia considera que el enfoque de la Junta de Apelación está respaldado por la observación de la OMA sobre la aplicación del método del valor deductivo[499], que los demás enfoques posibles de la comparación de las tasas de beneficios y gastos generales demuestran la razonabilidad del enfoque de la Junta[500] y que el hecho de que Filipinas se base en la desviación estándar no es correcto.[501]

7.192. Tratamos en primer lugar el argumento de Filipinas de que la utilización por la Junta de Apelación de distintas definiciones de los ingresos empresariales al determinar el numerador y el denominador para el cálculo de los beneficios y gastos generales fue incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1. Antes de pasar a ocuparnos de los argumentos concretos de las partes, señalamos, desde un principio, que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no impone a las autoridades aduaneras ninguna obligación específica con respecto a la manera en que se tratan los ingresos empresariales en el contexto del cálculo de la tasa de beneficios y gastos generales de una empresa. Esto quiere decir que las autoridades aduaneras gozan de cierta discrecionalidad en cuanto a cómo tratan los ingresos empresariales en el contexto del cálculo de la tasa de beneficios y gastos generales de una empresa. No obstante, una autoridad aduanera no tiene libertad para definir los ingresos empresariales de cualquier manera que desee. A la luz del criterio jurídico que hemos articulado más arriba, consideramos que la pregunta pertinente es si el cálculo por la Junta de Apelación de las tasas de beneficios y gastos generales de las empresas incluidas en el grupo industrial de comparación usando cifras distintas para los ingresos empresariales en el numerador y el denominador fue adecuado a efectos de determinar si la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL concordaba con la industria, a fin de evaluar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio.

7.193. Los argumentos de las partes en las presentes actuaciones revelan que hubo una falta de claridad en torno a la manera en que la Junta de Apelación realizó realmente su cálculo, que no se ha aclarado hasta la sustanciación de este procedimiento. Consideramos útil pasar revista a la forma en que la interpretación por las partes del cálculo de las tasas de beneficios y gastos generales por la Junta ha evolucionado en el curso de estas actuaciones.

7.194. En su primera comunicación escrita, Filipinas alegó que la Resolución de la Junta de Apelación es incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque la Junta utilizó distintos enfoques para calcular las tasas de beneficios y gastos generales correspondientes a las cinco empresas de referencia.[502] Concretamente, Filipinas interpretó que, al determinar el *beneficio* para dos de las cinco empresas del grupo de referencia (a saber, KHS y Lee Intertrade), la Junta de Apelación utilizó un método basado en el "beneficio antes del impuesto sobre la renta" pero, en el caso de las otras tres empresas (a saber, PMTL, Chemical Resins y Piriyapul), la Junta utilizó un método basado en el "beneficio después del impuesto sobre la renta".[503]

7.195. En su primera comunicación escrita Tailandia respondió que los argumentos de Filipinas sobre las cifras para las empresas de referencia eran incorrectos en cuanto a los hechos y que, para

[496] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.54.
[497] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.57. Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.70.
[498] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.60 (donde se cita a Betty R. Kirkwood y Jonathan A.C. Sterne, *Essential Medical Statistics*, segunda edición (Blackwell Publishing 2003) (solamente extractos) (Prueba documental THA-12), página 39).
[499] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.62 (donde se hace referencia a la Organización Mundial de Aduanas, *Custom Valuation Compendium* (Compendio sobre Valoración en Aduana), comentario 15.1 "*Application of Deductive Value Method*" (Aplicación del método del valor deducido), segunda edición, noviembre de 2008 (Prueba documental PHL-85), párrafo 11).
[500] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.65-5.69.
[501] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.70-5.73.
[502] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 289-295.
[503] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 294.

todas las empresas de comparación, la Junta de Apelación usó los beneficios antes del impuesto más los gastos generales.[504] Tailandia señaló que determinadas empresas no pagaron impuestos, lo cual quería decir que el beneficio antes del impuesto y el beneficio después del impuesto fueron la misma cifra.[505]

7.196. En su segunda comunicación escrita, Filipinas declaró que aceptaba la aclaración de los hechos por Tailandia pero sostuvo que, a la luz de las explicaciones de Tailandia relativas al impuesto sobre la renta de las sociedades, Filipinas había podido identificar la "fuente real de las anomalías".[506] Filipinas explicó que las anomalías que identificó fueron resultado del hecho de que el cálculo por la Junta de Apelación de la tasa de beneficios y gastos generales se determinó dividiendo la suma del beneficio neto, los gastos de venta y administrativos y el impuesto sobre la renta de las sociedades (si lo hubiere) por un denominador consistente en los ingresos de la empresa.[507] Filipinas explicó que, al determinar el *beneficio neto* a efectos de establecer el numerador en el cálculo de los beneficios y gastos generales, resultó evidente que la Junta de Apelación había deducido los gastos de explotación de los *ingresos totales* (que incluyen los ingresos de explotación ordinarios así como los ingresos extraordinarios)[508]; no obstante, al determinar el denominador para el cálculo de los beneficios y gastos generales, la Junta había utilizado los "ingresos principales", que consistían únicamente en los ingresos de explotación ordinarios, y había *excluido* los ingresos extraordinarios.[509] Partiendo de esa interpretación, Filipinas señaló que, aunque una de las cinco empresas no tenía ingresos extraordinarios, las otras cuatro sí los tenían, con el resultado de que se utilizaron cifras diferentes de ingresos en el numerador y el denominador para esas cuatro empresas.[510] A juicio de Filipinas, la "utilización de cifras no coherentes sobre los ingresos para cuatro empresas del grupo industrial tuvo una repercusión sobre el cálculo de: las tasas de beneficios y gastos generales para las cuatro empresas de que se trata; la tasa media de beneficios y gastos generales del grupo industrial; la desviación estándar utilizada para calcular el error estándar de la media; y, por lo tanto, el rango normal para el grupo industrial.[511]

7.197. En su segunda comunicación escrita, Tailandia no respondió específicamente a esta observación ni explicó si era correcta la interpretación de Filipinas ni, en caso afirmativo, por qué era razonable el enfoque de la Junta de Apelación. En lugar de ello, Tailandia afirmó simplemente que "es incorrecto" lo que aducía Filipinas de que la Junta de Apelación calculó las ratios de los beneficios y gastos generales para las empresas pertinentes de manera no coherente y señaló que no había nada no coherente o irrazonable en el enfoque de la Junta.[512] No obstante, Tailandia reconoció que "Filipinas también indicó que hay un error computacional de menor importancia en algunos de los cálculos en que se basa el anterior cuadro" y que, en ese momento, "Tailandia está examinando aún esa cuestión y proporcionará cualquier aclaración necesaria según proceda".[513]

7.198. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial en la que se pidieron aclaraciones a Tailandia, Tailandia explicó que "no parece haber ningún error computacional como tal".[514] A continuación, Tailandia explicó lo que había hecho la Junta de Apelación y las razones de ello:

> Se utilizaron los ingresos totales en el cálculo del beneficio porque los gastos totales usados en el cálculo del numerador para cada una de las cinco empresas se notificaron sobre una base empresarial o también sobre una base total. En otros términos, para

[504] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.42-5.44; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.57-2.58.

[505] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.43.

[506] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 218.

[507] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 214 (donde se hace referencia a la carta de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC, 27 de marzo de 2014 (Prueba documental PHL-59), respuesta a la pregunta 8).

[508] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 222.

[509] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 223.

[510] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 224.

[511] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 224 (donde se hace referencia a las tasas de beneficios y gastos generales basadas en la utilización coherente e incoherente de los ingresos (Prueba documental PHL-140)).

[512] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.57-2.58. Tailandia señaló que, para cada empresa, el numerador fue el beneficio más los gastos generales (antes del impuesto) y el denominador fueron los ingresos de explotación (no incluidos los ingresos no procedentes de la explotación, como los ingresos por concepto de intereses). (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.58).

[513] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.57 y nota 31.

[514] Respuesta de Tailandia a la pregunta 15 del Grupo Especial, página 17.

> llegar a una cifra de beneficio, fue necesario utilizar los ingresos totales y los gastos totales porque fue la base sobre la que se notificaron los gastos o estos estaban disponibles. Así pues, el cálculo del beneficio se realizó sobre la base de "elementos homogéneos menos elementos homogéneos".
>
> La cifra resultante se dividió a continuación por los ingresos de explotación o principales a fin de imputar el beneficio total únicamente a los ingresos de explotación, para reflejar con la mayor exactitud posible las ratios de los beneficios y gastos generales que se obtendrían en las *operaciones.* Este es efectivamente el cálculo definitivo utilizado por la Junta de Apelación.[515]

7.199. A la luz de lo que antecede, podemos llegar a dos conjuntos de conclusiones sobre las supuestas faltas de coherencia de los cálculos de los beneficios y gastos generales hechos por la Junta de Apelación y, en particular, su tratamiento de los ingresos empresariales. En primer lugar, podemos llegar ahora a una conclusión de hecho sobre lo que hizo realmente la Junta. Entendemos que la determinación por la Junta de las tasas de beneficios y gastos generales para las empresas del grupo de referencia consistió en el cálculo siguiente:

$$\text{Beneficios y gastos generales} = \frac{(\text{beneficio neto + gastos de venta y administrativos + impuesto sobre la renta de las sociedades})}{(\text{ingresos totales})}$$

7.200. Entendemos además que no se cuestiona que, al determinar el *numerador* ("beneficio neto"), la Junta de Apelación se basó en una cifra que representaba los ingresos de explotación ordinarios (obtenidos en las ventas de mercancías) así como los ingresos *extraordinarios* (no obtenidos mediante las ventas de mercancías). Tampoco se cuestiona que, al determinar el *denominador* (es decir, "los ingresos totales") para el cálculo de los beneficios y gastos generales, la Junta de Apelación utilizó una cifra que consistió únicamente en los ingresos de explotación ordinarios y *excluyó* los ingresos extraordinarios.[516] Así pues, la Junta de Apelación utilizó distintas definiciones de los ingresos al determinar el numerador y el denominador para su cálculo de los beneficios y gastos generales. Entendemos que tampoco se cuestiona que la Junta aplicó el mismo enfoque al determinar el numerador y el denominador de todas las empresas que componían el grupo industrial de comparación. No se cuestiona que, de las cinco empresas para las que la Junta de Apelación calculó una tasa de beneficios y gastos generales, una no tenía "ingresos extraordinarios", lo cual quiere decir que, en el caso de esa empresa, las cifras relativas al beneficio utilizadas para obtener el numerador y el denominador fueron, de hecho, idénticas, mientras que para las demás empresas, las cifras relativas al beneficio utilizadas para obtener el numerador y el denominador fueron distintas.

7.201. En segundo lugar, consideramos que la manera en que se ha desarrollado la anterior explicación demuestra las deficiencias del enfoque adoptado por la Junta de Apelación respecto del examen de las circunstancias de la venta de conformidad con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1. Recordamos que el proceso de examinar las circunstancias de la venta es un proceso de consultas entre la autoridad aduanera y el importador. Como se ha explicado más arriba, la manera en que la Junta trató los ingresos empresariales aún no se había aclarado en el momento en que Filipinas presentó su primera comunicación escrita, y Filipinas solo pudo discernir el modo en que la Junta de Apelación había realizado realmente su cálculo a la luz de la primera comunicación escrita de Tailandia. Además, Tailandia solo dio explicaciones de las razones de que la Junta de Apelación hubiera realizado aparentemente su cálculo de esa manera en respuesta a una pregunta del Grupo Especial. Nada de esto fue objeto de debate por la Junta de Apelación y PMTL en el contexto de la propia determinación de valoración en aduana ni en ninguna explicación subsiguiente proporcionada a PMTL o a Filipinas por la Junta de Apelación (o cualquier otra entidad tailandesa). Señalamos además que el argumento de Filipinas se basa en su interpretación del cálculo realizado por la Junta, como se explica en dos documentos que, a nuestro juicio, no figuran en el expediente de la determinación de la Junta de Apelación.[517]

---

[515] Respuesta de Tailandia a la pregunta 15 del Grupo Especial, página 17. (las cursivas figuran en el original)

[516] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 223.

[517] Concretamente, Filipinas hace referencia a una carta enviada por la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC a la Misión de Filipinas ante la OMC, 27 de marzo de 2014 (Prueba documental PHL-59) y a una

7.202. En la medida en que teníamos que tratar los argumentos de las partes, consideramos que pueden seguir existiendo determinadas preguntas pese a la explicación dada por Tailandia de las razones por las que la Junta de Apelación calculó las tasas de beneficios y gastos generales de esa manera. Dicho esto, señalamos también que Filipinas no ha respondido específicamente a la explicación y justificación facilitadas por Tailandia en respuesta a una pregunta del Grupo Especial. En cualquier caso, no lo consideramos necesario para resolver esta cuestión, dado que la Junta de Apelación no comunicó este aspecto de su método a PMTL. En particular, consideramos que PMTL nunca pudo plantear sus preocupaciones acerca de este aspecto del método a la Junta de Apelación en el momento de la determinación de valoración en aduana.

7.203. Pasando a examinar el segundo defecto alegado por Filipinas, que se refiere a la manera en que la Junta de Apelación calculó la tasa de beneficios y gastos generales para PMTL cuando la trató como parte del grupo industrial de comparación, señalamos que este argumento está relacionado con la inclusión de la propia PMTL en el grupo industrial. Ya hemos constatado más arriba que la inclusión por la Junta de la propia PMTL en el grupo no fue adecuada para revelar si la vinculación influyó en el precio. No obstante, no consideramos que esto haga necesariamente que el argumento de Filipinas carezca de sentido. Antes bien, creemos que se refiere más en general a la cuestión metodológica de cómo la Junta de Apelación debería haber determinado la tasa de beneficios y gastos generales de las empresas incluidas en el grupo industrial, teniendo en cuenta que el grupo incluía a la propia PMTL. A la luz del criterio jurídico anteriormente articulado, estimamos que la cuestión pertinente es si la determinación por la Junta de Apelación de las tasas de beneficios y gastos generales de las empresas del grupo industrial de comparación, derivadas de sus estados financieros y, en el caso de PMTL, que reflejó las tasas de beneficios y gastos generales derivadas de los valores en aduana determinados por las Aduanas tailandesas en lugar de una tasa de beneficios y gastos generales derivada de los valores de transacción declarados, fue adecuada a efectos de determinar si los beneficios y gastos generales de PMTL concordaban con la industria a fin de evaluar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio.

7.204. En relación con la tasa de beneficios y gastos generales que utilizó la Junta de Apelación para PMTL, recordamos que, según Filipinas, la Junta atribuyó incorrectamente a PMTL una tasa de beneficios y gastos generales del 9,22%, cuando debía haber utilizado una tasa del 18,47%.[518] Estamos de acuerdo con Filipinas en que, a efectos de determinar la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL, la Junta de Apelación no debía haber utilizado la tasa del 9,22% derivada de los estados financieros de PMTL. Como explica Filipinas, y Tailandia no lo cuestiona, la tasa del 9,22% utilizada por Tailandia se basó en el estado financiero de PMTL, preparado sobre la base de los *valores en aduana revisados* determinados por el Departamento de Aduanas de Tailandia.[519] Así pues, esas cifras no corresponden a los valores de transacción de PMTL. Estamos de acuerdo con Filipinas en que la cifra del 9,22% solo es útil para evaluar si el valor en aduana revisado fijado por el *Departamento de Aduanas* de Tailandia concuerda con el de un grupo industrial de referencia. A nuestro juicio, esto no revela nada sobre si las tasas de beneficios y gastos generales calculadas sobre la base de los *valores de transacción* de PMTL concordaban con las tasas de beneficios y gastos generales del grupo industrial y, por lo tanto, sobre si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en esos valores de transacción.[520]

7.205. No nos convence el argumento de Tailandia de que, como las tasas de beneficios y gastos generales de las demás empresas se determinaron sobre la base de los estados financieros, la Junta de Apelación se vio obligada a utilizar también los estados financieros de PMTL para determinar su tasa de beneficios y gastos generales. Recordamos que la comparación hecha por la Junta de las tasas de beneficios y gastos generales se realizó en el contexto de un examen de las circunstancias de la venta, efectuado a fin de determinar si los valores de transacción de PMTL *deberían* haber sido aceptados por el Departamento de Aduanas. Recordamos además que, de conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, cualquier valor en aduana revisado determinado de

Exposición de la Junta de Apelación, 1º de agosto de 2013 (Prueba documental PHL-54). Como se explica en la nota 429 *supra*, consideramos que esos documentos no forman parte del expediente de la determinación de la Junta de Apelación.

[518] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 283-287; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 205-207.

[519] Tailandia explica que "los beneficios y gastos generales de PM Tailandia según el estado financiero auditado correspondiente a 2002 fueron del 9,36%, y, corregidos para tener en cuenta los ingresos por concepto de intereses/los gastos, se ajustaron al 9,22%". (Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.45 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 282-286)).

[520] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 208.

conformidad con los artículos 2 a 7 solo puede fijarse *después* de que el valor de transacción haya sido rechazado de manera válida.[521] Es un hecho que, en el contexto de un recurso contra una determinación inicial de valoración en aduana, un importador puede impugnar no solo el rechazo inicial del valor de transacción, sino también la manera en que el Departamento de Aduanas calculó los derechos de aduana revisados. Un importador puede también abstenerse de impugnar la determinación del valor en aduana revisado, pese a las preocupaciones que pueda tener en relación con esa determinación, si está convencido de que los valores de transacción deberían haber sido aceptados. Por lo tanto, a nuestro juicio, es inapropiado que un tribunal de recurso como la Junta de Apelación realice su examen de las circunstancias de la venta para evaluar *si* el valor de transacción debería haber sido rechazado aceptando sin más que los derechos de aduana revisados calculados por el Departamento de Aduanas reflejan con precisión el valor de las mercancías del importador.

7.206. Habiendo constatado que la tasa del 9,22% no fue una tasa apropiada que pudiera utilizarse con respecto a PMTL, señalamos además que, en total, la Junta de Apelación atribuyó tres tasas distintas a PMTL durante la realización de su comparación: la del 9,22% cuando incluyó a PMTL en el grupo industrial y dos tasas distintas del 9,36% y el 18,47% cuando comparó a PMTL con el rango de referencia.[522] Señalamos que las tasas del 9,22% (sin tener en cuenta los intereses) y el 9,36% (teniendo en cuenta los intereses) se basaron ambas en los estados financieros de PMTL correspondientes a 2002, que a su vez se basaron en los impuestos y derechos de aduana pagados sobre los valores de aduana revisados determinados por el Departamento de Aduanas.[523] En cambio, la tasa del 18,47% fue una tasa calculada por PMTL como la que *habría* sido su tasa de beneficios y gastos generales si el valor de transacción declarado por PMTL hubiera sido aceptado por el Departamento de Aduanas.[524] Como explicamos más arriba, consideramos que la Junta de Apelación debería haber basado su determinación en el valor de transacción y, por lo tanto, debería haber utilizado una tasa que reflejara ese valor de manera apropiada. Entendemos que la tasa del 18,47% es efectivamente una tasa que la Junta podía haber utilizado porque no adolece de las mismas deficiencias que las tasas del 9,22% y el 9,36%.[525]

7.207. Pasando al tercer defecto alegado por Filipinas, es decir, la utilización por la Junta de Apelación de un promedio simple en lugar de un promedio ponderado para calcular la tasa media de beneficios y gastos generales de la industria, recordamos la afirmación de Filipinas de que la Junta de Apelación no tuvo en cuenta diferencias significativas entre los volúmenes de las ventas de las empresas incluidas en el grupo de referencia cuando determinó el promedio de la industria, al utilizar el cálculo de un promedio simple en lugar de un promedio ponderado.[526] Recordamos que, en respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Filipinas declara que las diferencias de tamaño entre PM Tailandia y las empresas incluidas en el grupo de comparación también son pertinentes "para evaluar si la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL no 'concordaba' con las del grupo industrial en el sentido del párrafo 6 de la Nota interpretativa al artículo 5 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*".[527]

---

[521] Véase la Nota interpretativa relativa a la Aplicación sucesiva de los métodos de valoración en el Anexo I del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

[522] Véanse la Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 3; y el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 8. Señalamos que, según Tailandia, PMTL propuso también tasas del 15,05% y el 18,36%. (Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.45; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.65).

[523] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.45; y segunda comunicación escrita de Tailandia, nota 39.

[524] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 283 y nota 180. Véase también la carta de PMTL al Jefe de la Sección de Análisis y Recursos, 15 de diciembre de 2005 (Prueba documental PHL-191-B).

[525] Señalamos que, además de su argumento relativo a la naturaleza de la tasa, Filipinas aduce también que la Junta de Apelación utilizó dos tasas distintas (a saber, el 9,36% y el 18,47%) al comparar a PMTL con el rango de referencia y que la Junta de Apelación debería haber utilizado la misma tasa para los beneficios y gastos generales cuando la incluyó en el grupo de referencia y cuando la comparó con ese grupo. (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 282-288; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 199-212; y respuesta de Filipinas a la pregunta 14 del Grupo Especial). A nuestro juicio, este último argumento se refiere a la comparación realizada por la Junta de Apelación entre PMTL y el rango de referencia. Por lo tanto, nos ocupamos de él en ese contexto. (Véanse los párrafos 7.227 a 7.230 *infra*).

[526] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 269-279; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 187-198.

[527] Respuesta de Filipinas a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 143.

7.208. Recordamos que la finalidad de la constitución de un grupo de referencia fue fijar una cifra de referencia para las tasas de beneficios y gastos generales a fin de determinar si la tasa de PMTL concordaba con ese grupo de referencia. Consideramos que las diferencias entre los volúmenes de las ventas pueden tener una repercusión directa en las tasas de beneficios y gastos generales de las distintas empresas, y, por lo tanto, en principio, una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales debe dar cuenta de las diferencias significativas de los volúmenes de las ventas. Señalamos que el principio de las economías de escala implica que las empresas con unos volúmenes de ventas significativamente diferentes pueden tener niveles distintos de beneficios y gastos generales. De conformidad con esta interpretación, el párrafo 2 b) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que prescribe varios métodos por los que un importador puede demostrar que una vinculación con el vendedor no influyó en el valor de transacción, indica expresamente que "deberán tenerse debidamente en cuenta las diferencias demostradas de nivel ... de cantidad". Además, los artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana indican que, al establecer el valor en aduana de una mercancía determinada, se puede utilizar el valor de transacción de una mercancía "idéntica" o "similar" si el valor de transacción fue para una venta "al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración". Tanto el artículo 2 como el artículo 3 indican que el valor de transacción de las mercancías vendidas "en cantidades diferentes" puede utilizarse si es "ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles ... a la cantidad ... siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquellos son razonables y exactos". Estas disposiciones confirman que las diferencias entre los volúmenes de las ventas son por lo general una consideración pertinente que debe tenerse en cuenta al efectuar comparaciones. Además, cuando un grupo industrial solo comprende otras cuatro empresas, las grandes diferencias entre los volúmenes de las ventas podrían tener repercusiones especialmente importantes para la determinación de lo que es "habitual" en la industria. Como cualquier comparación debe ser adecuada para arrojar luz sobre si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio, no consideramos que una autoridad aduanera pueda simplemente hacer caso omiso de diferencias importantes entre los volúmenes de las ventas.

7.209. Dicho esto, no estamos de acuerdo con Filipinas en que la Junta de Apelación estaba necesariamente obligada a tener en cuenta las diferencias entre los volúmenes de las ventas de PMTL y las demás empresas en el contexto de determinar un promedio de los beneficios y gastos generales de la industria, ya sea utilizando un promedio ponderado o de otra forma. No se cuestiona que los volúmenes de las ventas combinados de las otras cuatro empresas incluidas en el grupo industrial de comparación representan una fracción minúscula de las ventas de PMTL ni que aquella de las otras cuatro empresas incluidas en el grupo industrial que se sitúa en el segundo lugar por el tamaño, Piriyapul, tuvo unas ventas netas que representaron solo el 2,4% de las ventas netas de PMTL, de las que únicamente se puede atribuir una pequeña parte a los cigarrillos importados.[528] Tampoco se cuestiona que, si la Junta de Apelación hubiera ponderado el cálculo para tener en cuenta las diferencias entre los volúmenes de las ventas, incluyendo al mismo tiempo a la propia PMTL en el grupo industrial de comparación, las cifras de PMTL habrían "dominado cualquier ponderación de las cifras"[529] de una manera que habría "llevado a la Junta de Apelación a comparar a PM Tailandia consigo misma".[530] A este respecto, Filipinas acepta que no habría sido necesario utilizar un promedio ponderado si la propia PMTL no hubiera sido incluida en el grupo de comparación, ya que las otras cuatro empresas tenían tamaños comparables entre sí.[531] No consideramos que, habiendo decidido incluir a PMTL en el grupo industrial de comparación, la Junta de Apelación estuviera obligada a hacer aún menos adecuado el grupo industrial de comparación y su comparación de PMTL con ese grupo, empleando un promedio ponderado que habría dado lugar a una comparación de PMTL consigo misma. Señalamos también que la propia Filipinas ha indicado que la diferencia entre los volúmenes de las ventas es algo que la Junta de

[528] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 272.

[529] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.35 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 275).

[530] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.35.

[531] En su respuesta a la pregunta 12 del Grupo Especial, en la que se preguntó si la Junta de Apelación habría tenido libertad para determinar el rango de beneficios y gastos generales de referencia sobre la base de un promedio simple de las otras cuatro empresas si PMTL no hubiera sido incluida en el grupo industrial, Filipinas respondió que "no se opone, en principio, a la utilización de un promedio simple al determinar las tasas de beneficios y gastos generales siempre que las empresas en cuestión tengan tamaños suficientemente similares". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 12 del Grupo Especial, párrafo 113. Véase también la respuesta de Filipinas a la pregunta 83 del Grupo Especial).

Apelación podría haber tenido en cuenta cuando comparó a PMTL con el rango de referencia.[532] Sobre la base de nuestro examen del Acuerdo sobre Valoración en Aduana[533] y de conformidad con nuestras constataciones arriba efectuadas sobre la composición del grupo industrial por la Junta de Apelación, consideramos que las diferencias pertinentes pueden tenerse en cuenta de maneras distintas. Por lo tanto, no solo creemos que habría sido inapropiado que la Junta de Apelación utilizara un promedio ponderado cuando determinó el promedio de los beneficios y gastos generales de la industria, dado que esto habría distorsionado de manera fundamental el resultado de la comparación por las razones arriba explicadas, sino que también consideramos que habría sido inapropiado que evaluáramos este aspecto del examen de la Junta de Apelación de manera aislada de la forma en que la Junta de Apelación realizó su comparación global. Por estas razones, no creemos que el hecho de que la Junta de Apelación no tuviera en cuenta las diferencias entre los volúmenes de las ventas al calcular el promedio de los beneficios y gastos generales de la industria fuera defectuoso o inapropiado en las circunstancias del presente asunto. No obstante, volveremos sobre esta cuestión en el contexto de evaluar la comparación por la Junta de Apelación de PMTL con el rango de referencia.[534]

7.210. Pasando a examinar el cuarto conjunto de argumentos de Filipinas, relativo a la determinación por la Junta de Apelación del rango de referencia sobre la base del error estándar de la media, señalamos que Filipinas ha formulado dos argumentos distintos. Filipinas aduce que: i) el tamaño del grupo industrial era demasiado reducido para aplicar métodos estadísticos a fin de determinar un rango de referencia; y ii) en cualquier caso, el recurso por la Junta al "error estándar" estuvo fuera de lugar.

7.211. Antes de examinar estos argumentos específicos, señalamos desde un principio que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no impone a las autoridades aduaneras ninguna obligación específica con respecto a la utilización de muestras o instrumentos estadísticos.[535] Esto quiere decir que el grado de discrecionalidad de que goza una autoridad aduanera para decidir cómo realizar el examen abarca la utilización de instrumentos estadísticos para determinar un rango de beneficios y gastos generales de referencia de la industria.[536] No obstante, una autoridad aduanera no tiene libertad para utilizar instrumentos estadísticos de cualquier manera que desee. A la luz del criterio jurídico que articulamos más arriba, consideramos que la pregunta pertinente es si la determinación por la Junta de Apelación de un rango de beneficios y gastos generales de referencia de la industria añadiendo y deduciendo dos "errores estándar" de la media fue adecuada para los fines de determinar si la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL concordaba con la industria, a fin de evaluar si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio.[537]

[532] Véase la respuesta de Filipinas a la pregunta 83 del Grupo Especial.

[533] Por ejemplo, el párrafo 2 b) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, relativo a los métodos que puede utilizar un importador para demostrar que la vinculación no influyó en el precio, indica únicamente que "deberán tenerse debidamente en cuenta las diferencias demostradas de nivel ... de cantidad" y que la Nota interpretativa a esa disposición indica que esas diferencias podrían tomarse en consideración "[p]ara determinar si un valor 'se aproxima mucho' a otro valor".

[534] Véase el párrafo 7.231 *infra.*

[535] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.49.

[536] Véase, por ejemplo, la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.24-2.28.

[537] Nuestra interpretación es compatible con la manera en que Grupos Especiales y el Órgano de Apelación han examinado la utilización de instrumentos estadísticos en el contexto de las medidas comerciales correctivas. En el asunto *Estados Unidos - Métodos Antidumping (China)*, el reclamante adujo que la autoridad investigadora tenía libertad para utilizar instrumentos estadísticos a fin de identificar una "pauta "de precios a los efectos de la segunda frase del párrafo 4.2 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping, pero alegó que la utilización por el demandado de un "umbral de una desviación estándar" daba lugar a "conclusiones ... arbitrarias" acerca de la existencia de una pauta. El Órgano de Apelación coincidió con el Grupo Especial en que las autoridades investigadoras "disfrutan de un margen de discrecionalidad en lo relativo a los métodos o instrumentos que desean utilizar para establecer la existencia de una pauta" pero que, con independencia del método utilizado, las autoridades investigadoras están obligadas a identificar una "pauta" de precios de exportación en el sentido del párrafo 4.2 del artículo 2 y de manera compatible con las obligaciones que les corresponden en virtud del Acuerdo Antidumping. (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Métodos antidumping (China)*, párrafo 5.22). El Órgano de Apelación, al igual que el Grupo Especial, realizó un análisis detallado de si la utilización por la autoridad investigadora del "umbral de una desviación estándar" fue inadecuada en el contexto de la obligación prevista en el párrafo 4.2 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping. (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Métodos antidumping (China)*, párrafos 5.13-5.31).

7.212. Sobre la base de nuestro examen de las pruebas que Filipinas ha facilitado[538], estamos de acuerdo con ella en que el tamaño de la muestra es una consideración importante y pertinente en la evaluación de si un examen de las circunstancias de la venta, cuando se basa en métodos estadísticos, es adecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio. Consideramos además que las pruebas proporcionadas por Filipinas suscitan dudas acerca de si el tamaño del grupo industrial fue suficientemente grande para justificar el recurso por la Junta de Apelación a cualesquiera métodos estadísticos a efectos de determinar un rango de beneficios y gastos generales de referencia. Coincidimos con Filipinas en que "[e]s axiomático en el análisis estadístico que la validez estadística de los resultados depende del número de observaciones".[539] Y que "una Administración de Aduanas solo debe recurrir a instrumentos estadísticos ... cuando el número de observaciones ... es suficientemente grande para que el análisis estadístico produzca resultados significativos".[540] Recordando el criterio jurídico pertinente, estamos convencidos de que un análisis estadístico que no es capaz de producir "resultados significativos" no sería adecuado para revelar si la vinculación entre un comprador y un vendedor influyó en el valor de transacción. Señalamos además que en el comentario 15.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana sobre la "Aplicación del método del valor deducido" se declara que:

> El importe usual por comisiones o beneficios y gastos generales podría consistir en una gama de cifras que probablemente variarán de acuerdo con la especie o clase de las mercancías a valorar. Para que una gama sea aceptable, no debería ser ni muy amplia *ni muy reducida en número.* La gama debería permitir de manera obvia y fácil su calificación como de importe "usual". Otros enfoques también podrían considerarse, como por ejemplo la utilización de cantidades preponderantes (cuando existan cifras) o de un importe obtenido mediante promedios simples o ponderados.[541]

Habiendo señalado que el tamaño de la muestra es una consideración importante, pasamos a evaluar la utilización por la Junta de Apelación del "error estándar" para definir el rango de referencia.

7.213. Pasando a examinar los argumentos de Filipinas sobre la utilización por la Junta de Apelación del "error estándar de la media" en particular, entendemos a partir de los argumentos de las partes que el error estándar se calcula dividiendo la desviación estándar de la muestra por la raíz cuadrada del número de observaciones de la muestra.[542] Filipinas ha demostrado que la consecuencia necesaria e inevitable de dividir la desviación estándar por raíz cuadrada del número de observaciones de la muestra es que el tamaño del error estándar disminuye necesaria e inevitablemente a medida que aumenta el número de observaciones.[543] Esto quiere decir que cuanto mayor sea el grupo industrial, más empresas quedarán fuera del "rango" de beneficios y gastos generales calculado utilizando el error estándar.[544] Si hubiera un número suficiente de empresas en el grupo, todas las empresas quedarían fuera de un rango establecido sobre la base del error estándar.

7.214. Recordando el criterio jurídico previsto en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, consideramos que un rango de beneficios y gastos generales de la industria que necesariamente se reduce a medida que aumenta el número de observaciones simplemente no representa de manera adecuada a la industria. Pese a cualesquiera otras preocupaciones relativas a la utilización del error

---

[538] Timothy Bock y John Sergeant, "*Small sample market research*" en *International Journal of Market Research*, volumen 44, 2º trimestre (2002) (Prueba documental PHL-194), páginas 240-242; Anne Hawkins, Flavia Jolliffe y Leslie Glickman, *Teaching Statistical Concepts* (Longman, 1992) (extracto) (Prueba documental PHL-192); Robin Hill, "*What Sample Size is 'Enough' in Internet Survey Research*", en *Interpersonal Computing and Technology: An Electronic Journal for the 21st Century*, volumen 6, Nos 3 y 4 (1998) (Prueba documental PHL-193), página 3.

[539] Respuesta de Filipinas a la pregunta 16 a) del Grupo Especial, párrafo 133.

[540] Respuesta de Filipinas a la pregunta 16 a) del Grupo Especial, párrafo 132.

[541] Organización Mundial de Aduanas, *Customs Valuation Compendium* (Compendio sobre Valoración en Aduana), comentario 15.1, "*Application of Deductive Value Method*" (Aplicación del método del valor deducido), segunda edición, noviembre de 2008 (Prueba documental PHL-85), párrafo 11.

[542] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 246 y apéndice estadístico, párrafo 11 (donde se hace referencia a Jack Levine, James Alan Fox, David R. Forde, *Elementary Statistics in Social Research*, segunda edición (Pearson Education, 2014) (Prueba documental PHL-70), páginas 172-217).

[543] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 246 y apéndice estadístico, párrafo 11 (donde se hace referencia a Jack Levine, James Alan Fox, David R. Forde, *Elementary Statistics in Social Research*, segunda edición (Pearson Education, 2014) (Prueba documental PHL-70), páginas 172-217).

[544] Véase, por ejemplo, la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 245-260 y apéndice estadístico, párrafos 4-32.

estándar para establecer el rango[545], el hecho de que un rango de referencia basado en el error estándar restrinja el rango de manera que excluya necesariamente las tasas de beneficios y gastos generales que reflejan adecuadamente a la industria demuestra que una comparación entre la tasa de beneficios y gastos generales de un importador y ese rango de referencia no es adecuada para revelar si la vinculación de un importador influyó en el precio.

7.215. Señalamos que en cualquiera de las pruebas que figuran en el expediente de la determinación de la Junta de Apelación, hay escasas explicaciones sobre las razones de que la Junta constituyera un rango del 9,8% al 15,05%. De hecho, parece que la única explicación de este enfoque se proporciona en el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012, que declara que el rango se determinó sobre la base de un "intervalo de confianza del 95%". La pertinencia de esta referencia a un "intervalo de confianza del 95%" no se aclara. No obstante, entendemos que, en el terreno de la estadística, un intervalo *de confianza* del 95% en una *distribución normal* "es una aproximación a la proporción de observaciones que queda fuera de un rango basado en más y menos dos *desviaciones estándar* con respecto al promedio".[546] Por lo tanto, nos parece, sobre la base del acta de la Junta de Apelación, que esta puede haber tenido la intención de calcular un rango basado en la desviación estándar. Matemáticamente hablando, un rango basado en dos desviaciones estándar no se habría extendido del 9,8% al 15,08% sino, más bien, del 6,51% al 18,37%.[547] Así pues, la explicación que figura en el expediente de la determinación efectuada por la Junta de Apelación de *las razones* de que la Junta constituyera su rango puede estar en contradicción con el rango que estableció *realmente*.

7.216. No nos convence el argumento de Tailandia de que el error estándar es apropiado porque el error estándar mide la precisión con que se estima la media de una población mediante una media muestral y, por lo tanto, predice el rango dentro del cual se esperaría que se sitúe la media real.[548] Estamos de acuerdo con esta descripción del error estándar pero no vemos cómo demuestra eso la validez de la utilización de ese rango -que se reduce necesariamente a medida que aumenta la muestra- para estimar si una observación determinada es representativa del conjunto.

7.217. Hallamos análogamente poco convincente el argumento de Tailandia de que el enfoque de la Junta de Apelación está respaldado por el Comentario de la OMA sobre la aplicación del método del valor deducido, que declara que, a efectos de comparación con las cifras sobre los beneficios y gastos generales del propio importador, una cuantía "usual" de beneficios y gastos generales "podría consistir en una gama de cifras ... [que] no debería ser ni muy amplia ni muy reducida en número", y "[o]tros enfoques podrían también considerarse, como por ejemplo la utilización de cantidades preponderantes ... o de un importe obtenido mediante promedios simples o ponderados".[549] De nuevo, no vemos cómo esta referencia a cantidades preponderantes está relacionada de alguna

[545] Señalamos, por ejemplo, que el error estándar solo es pertinente cuando se aplica a una muestra que está destinada a representar una parte de una población mayor. Concretamente, el error estándar mide la probabilidad de que la media de la *muestra* prediga correctamente la media de la *población.* (véase la segunda comunicación escrita de Filipinas, apéndice estadístico, párrafo 11 (donde se hace referencia a R. Mark Sirkin, *Statistic for the Social Sciences*, tercera edición (SAGE Publications, 2006) (Prueba documental PHL-72), páginas 127-141). Dados los métodos aplicados por la Junta de Apelación para determinar el grupo industrial, dudamos de si este puede considerarse una "muestra" y no toda la "población". Aunque Tailandia considera que la población total sería "una categoría más amplia como, por ejemplo, las 29 empresas del grupo industrial", parece evidente que, en la medida en que esas empresas representan adecuadamente a la población total, esas empresas adicionales deberían haber sido incluidas en la comparación. (Véase la respuesta de Tailandia a la pregunta 17 b) del Grupo Especial, página 19). Si la Junta de Apelación tenía razones legítimas para *excluir* a esas empresas de la *muestra*, nos parece que esas mismas razones respaldarían también *la no inclusión* de esas empresas en la *población* total.

[546] Segunda comunicación escrita de Filipinas, nota 141 (donde se hace referencia a Jack Levine, James Alan Fox, David R. Forde, *Elementary Statistics in Social Research*, segunda edición (Pearson Education, 2014) (Prueba documental PHL-70)). (sin cursivas en el original) Véase también la segunda comunicación escrita de Filipinas, apéndice estadístico, párrafos 6-7.

[547] Véanse las tasas de beneficios y gastos generales basadas en la utilización coherente e incoherente de ingresos (Prueba documental PHL-140).

[548] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.60 (donde se cita a Betty R. Kirkwood y Jonathan A.C. Sterne, *Essential Medical Statistics*, segunda edición (Blackwell Publishing, 2003) (solamente extractos) (Prueba documental THA-12), página 39).

[549] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.62 (donde se hace referencia a la Organización Mundial de Aduanas, *Customs Valuation Compendium* (Compendio sobre Valoración en Aduana), comentario 15.1, "*Application of Deductive Value Method*" (Aplicación del método del valor deducido), segunda edición, noviembre de 2008 (Prueba documental PHL-85), párrafo 11).

manera con una determinación de un rango que se reduce a medida que aumenta el tamaño de las empresas del grupo.

7.218. Tomamos nota de que Tailandia aduce que diversos otros posibles enfoques respecto de la comparación de las tasas de beneficios y gastos generales habrían arrojado el mismo resultado, es decir, que las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL quedaran fuera del rango de referencia, y que esto demuestra la razonabilidad del enfoque de la Junta de Apelación. Según Tailandia, estos otros posibles enfoques incluyen la utilización de todo el rango de las tasas de beneficios y gastos generales del grupo de la muestra, de la más alta a la más baja, o el recurso al rango entre cuartiles de la ratio media de beneficios y gastos generales de la industria o el recurso a una desviación estándar.[550] A nuestro juicio, el hecho de que un enfoque distinto podría haber tenido el mismo resultado no subsana ningún defecto del enfoque realmente utilizado. Si una autoridad aduanera rechazara arbitrariamente un valor de transacción arrojando una moneda, pero posteriormente se demostrara que había un enfoque alternativo compatible con las normas de la OMC para la realización del examen de las circunstancias de la venta que, si se aplicara, *también* tendría como resultado que se rechazara el valor de transacción, este último hecho no podría utilizarse para justificar el primero.

7.219. En resumen, constatamos que la determinación por la Junta de Apelación del rango de referencia fue problemática en varios aspectos. En primer lugar, consideramos que en la utilización por parte de la Junta de definiciones distintas del beneficio al determinar el numerador y el denominador para su cálculo de los beneficios y gastos generales hubo una falta de claridad. En segundo lugar, consideramos que, habiendo incluido a PMTL en el grupo industrial, la Junta de Apelación utilizó una tasa de beneficios y gastos generales inapropiada para PMTL en el contexto de determinar el promedio de la industria porque utilizó una tasa de beneficios y gastos generales que reflejaba los valores en aduana revisados del Departamento de Aduanas de Tailandia para PMTL en lugar del precio realmente pagado. En tercer lugar, consideramos que la determinación del rango de referencia utilizando instrumentos estadísticos, en particular el error estándar de la media, fue también defectuosa.

7.220. Creemos que puede ser prematuro llegar a una conclusión en cuanto a si estas constataciones intermedias dan lugar a una infracción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En lugar de ello, consideramos que debemos proseguir nuestro análisis para tratar la manera en que la Junta de Apelación comparó las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de beneficios y gastos generales de referencia de esa industria. Así pues, pasamos ahora a examinar la base sobre la que la Junta estableció que la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL "no concordaba" con el rango de referencia de la industria.

#### 7.2.2.3.2.3 La comparación entre PMTL y el rango de referencia

7.221. Una vez que la Junta de Apelación había constituido su rango de referencia (también sobre la base de una tasa de beneficios y gastos generales para PMTL del 9,22%), procedió a comparar dos tasas distintas de beneficios y gastos generales para PMTL, concretamente el 9,36% (basado en los estados financieros de PMTL) y el 18,47% (la tasa solicitada por PMTL), con el rango de referencia del 9,8% al 15,08%.[551] Habiendo determinado que las dos tasas de PMTL quedaban fuera del rango de referencia, la Junta de Apelación concluyó que la vinculación entre PMTL y PM Indonesia había afectado al precio pagado por PMTL y, sobre esa base, rechazó el valor de transacción de PMTL.[552]

7.222. Filipinas aduce que la comparación que hizo la Junta de Apelación de PMTL con el grupo industrial fue defectuosa en muchos aspectos, incluido su recurso a un criterio mecánico y terminante. Exponemos en primer lugar los argumentos de las partes sobre esos aspectos del enfoque de la Junta de Apelación, antes de proseguir nuestro análisis de las cuestiones planteadas.

7.223. Filipinas aduce que el criterio jurídico previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 "da cabida a las diferencias entre las cosas que se comparan, en particular cuando esas diferencias se explican

---

[550] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.65-5.69.

[551] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 8.

[552] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), cláusula 2, párrafo 1; y acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 9.

por consideraciones comerciales o no son comercialmente importantes".[553] Filipinas señala que, de conformidad con los artículos 5 y 6 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, al determinar si las tasas de beneficios y gastos generales de un importador "no concuerdan con" las de un grupo industrial, una autoridad aduanera debe tener en cuenta el grado en que las cantidades por concepto de beneficios y gastos generales son diferentes, y "las diferencias entre las cifras de un importador y las de un grupo de comparación no indican que la vinculación influyera en el precio, siempre que las diferencias no hagan que las dos cantidades sean incoherentes o incongruentes".[554] A juicio de Filipinas, "[a]l evaluar si las cantidades por concepto de beneficios y gastos generales del importador no concuerdan con las de un grupo industrial apropiado, una autoridad debe considerar explicaciones de cualesquiera diferencias cuantitativas entre ellas".[555] Filipinas afirma que, aun en el caso de que la selección que hizo la Junta de Apelación del grupo de referencia fuera suficiente, las imperfecciones de que adoleció la elección de ese grupo significan que, aunque una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales podía apuntar a la influencia de una vinculación en los valores de transacción, debían tenerse también en cuenta los factores cualitativos.[556] Filipinas aduce más específicamente que la Junta de Apelación debería haber tenido en cuenta las diferencias entre los volúmenes de las ventas de las empresas incluidas en el grupo de referencia y PMTL al realizar la comparación.[557] Además, Filipinas aduce que, incluso cuando una evaluación cuantitativa no es defectuosa, una autoridad aduanera "no puede ... aplicar un rígido criterio terminante sobre la base de esa evaluación cuantitativa únicamente ... [L]a Administración debe realizar junto con la evaluación cuantitativa una evaluación cualitativa de los factores pertinentes".[558] Filipinas señala que esa evaluación cualitativa "podría, por ejemplo, revelar que cualesquiera diferencias entre las tasas de beneficios y gastos generales se explican por consideraciones comerciales o no son comercialmente importantes".[559]

7.224. Filipinas aduce que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no utilizar las mismas tasas de beneficios y gastos generales para PMTL cuando incluyó a PMTL en el grupo industrial al determinar el rango de referencia y cuando comparó las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de referencia.[560] Filipinas aduce que la única tasa que la Junta de Apelación debería haber utilizado para PMTL fue la del 18,47%, dado que las tasas de beneficios y gastos generales del 9,22% y el 9,36% no se basaban en el valor de transacción sino, más bien, en el valor en aduana revisado determinado por el Departamento de Aduanas de Tailandia.[561] Filipinas aclara también que, con independencia de la tasa que utilizara la Junta de Apelación, debería haber usado la misma tasa cuando incluyó a PMTL en el grupo industrial y cuando comparó a PMTL con ese grupo.[562] Además, Filipinas aduce que las diferencias de tamaño entre PM Tailandia y las empresas incluidas en el grupo de comparación son también pertinentes "al evaluar si la tasa de beneficios y gastos generales de PM Tailandia 'no concordaba' con las del grupo industrial en el sentido del párrafo 6 de la Nota interpretativa al artículo 5 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduanas*".[563]

7.225. En relación con el criterio jurídico previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1, Tailandia explica que el criterio aplicado por la Junta de Apelación para evaluar la medida en que la vinculación del comprador y el vendedor influyó en el precio fue si las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL

[553] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 326.
[554] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 327.
[555] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 328.
[556] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 271 - 276. Filipinas pone de relieve la imprecisión intrínseca del criterio adoptado por la Junta de Apelación, que, a juicio de Filipinas, indica además que la Junta "no debería haber adoptado un enfoque rígido de línea clara según el cual la mera existencia de alguna diferencia cuantitativa ... llevara, por esa única razón, a rechazar los valores de transacción sin considerar otros factores". (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 337).
[557] Respuesta de Filipinas a la pregunta 83 del Grupo Especial.
[558] Respuesta de Filipinas a la pregunta 19 del Grupo Especial, párrafo 156.
[559] Respuesta de Filipinas a la pregunta 19 del Grupo Especial, párrafo 156.
[560] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 282-288; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 199-212; y respuesta de Filipinas a la pregunta 14 del Grupo Especial.
[561] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 204-212.
[562] Respuesta de Filipinas a la pregunta 14 a) del Grupo Especial. Filipinas explica que "[e]sas incoherencias deforman la comparación. Una apariencia de discrepancia entre la tasa de beneficios y gastos generales del importador y las tasas de beneficios y gastos generales del grupo industrial puede, en ese caso, deberse a la utilización no coherente por la Administración de las tasas de beneficios y gastos generales". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 14 a) del Grupo Especial, párrafo 121).
[563] Respuesta de Filipinas a la pregunta 83 del Grupo Especial, párrafo 143.

"'concordaban' con las del grupo industrial".[564] Tailandia considera que este enfoque está respaldado por el testimonio de testigo pericial presentado por Filipinas como prueba en la presente diferencia.[565] Tailandia aduce además que "el párrafo 6 de la Nota interpretativa al artículo 5 y el párrafo 5 de la Nota interpretativa al artículo 6 no definen los términos 'no concordante' o 'falta de concordancia' como señala Filipinas" y, por consiguiente, corresponde a los Miembros de la OMC definir lo que consideran que "no concuerda".[566] A juicio de Tailandia, la Junta de Apelación realizó su comparación estableciendo "parámetros razonables dentro de los cuales, con un nivel de confianza casi absoluto, se esperaría que se situara la ratio de beneficios y gastos generales representativa de la industria".[567] Tailandia considera que "este tipo de enfoque objetivo produce resultados razonables, razonados y adecuados".[568] Tailandia señala que esa fue la base sobre la cual la Junta de Apelación consideró que había motivos razonables para concluir que el valor de transacción de PMTL no concordaba con la referencia de la industria.[569] Tailandia pone de relieve que "el enfoque aplicado por la Junta de Apelación no tiene por qué ser el *único* enfoque razonable" y, a juicio de Tailandia, el Grupo Especial "no puede dejar a un lado el enfoque de la Junta de Apelación simplemente porque pueda haber otros enfoques razonables".[570] Tailandia estima también que Filipinas "parece considerar que la Junta estaba obligada a realizar una búsqueda interminable de un método subjetivo ('cualitativo') sobre la base de una consideración potencialmente interminable de hechos desconocidos o no especificados que podrían de alguna manera ser pertinentes y solo terminaría cuando se obtuviera un resultado favorable al importador".[571]

7.226. Tailandia explica que la tasa de beneficios y gastos generales en el estado financiero auditado de PMTL correspondiente a 2002 fue del 9,36%, que se cambió a la del 9,22% para tener en cuenta los ingresos por concepto de intereses y los gastos.[572] Tailandia señala que el 15 de septiembre de 2004, PMTL solicitó que se utilizara una tasa del 15,05% y el 15 de diciembre de 2005, PMTL solicitó que se utilizara una tasa del 18,47% (calculada sobre la base de los valores de transacción inicialmente declarados por PMTL).[573] La Junta de Apelación posteriormente "consideró tanto la cifra del 9,22/9,36% como la cifra del 18,47% y constató que ambas quedaban fuera del rango de referencia".[574] Además, Tailandia sostiene que, como PMTL había aducido que debía utilizarse una tasa del 18,47%, la Junta de Apelación "sin perjuicio de si esa tasa era correcta, la comparó también con el rango de referencia" para asegurar "la compleción del análisis".[575] Así pues, a juicio de Tailandia, la Junta de Apelación no actuó de manera incompatible al utilizar estas dos cifras para compararlas con el rango de referencia.[576] Tailandia no trata específicamente el argumento de Filipinas de que las diferencias de tamaño entre PMTL y las empresas incluidas en el grupo de comparación eran pertinentes para la evaluación de si la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL no concordaba con el rango de beneficios y gastos generales de la industria que determinó la Junta de apelación.[577]

---

[564] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.56. Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.70.

[565] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.59 (donde se hace referencia a la declaración de testigo pericial hecha por Paulette Vander Schueren, 16 de septiembre de 2010) (Prueba documental PHL-115), página 8). Tailandia hace referencia a la declaración de la Sra. Vander Schueren de que la finalidad de las pruebas es determinar si las cifras del importador son "proporcionadas" a las cifras de otros distribuidores de la industria.

[566] Respuesta de Tailandia a la pregunta 18 del Grupo Especial, página 20.

[567] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.50.

[568] Respuesta de Tailandia a la pregunta 18 del Grupo Especial, página 20.

[569] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.50 y 5.56-5.57.

[570] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.65. Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.76.

[571] Respuesta de Tailandia a la pregunta 18 del Grupo Especial, página 20.

[572] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.45.

[573] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.45. Tailandia señala también que, además de las tres tasas descritas por PMTL (a saber, del 9,22%, el 9,36% y el 18,47%), PMTL propuso también una tasa alternativa del 18,36%. (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.65). Tailandia pone de relieve que las cuatro tasas propuestas por PMTL quedan fuera del rango de referencia. Tailandia considera que "no se trata de ser generoso con PM Tailandia", sino que ello refleja simplemente que "*ninguna* de las tasas propuestas por PM Tailandia o derivadas de sus estados financieros quedaría incluido dentro del rango". (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.66).

[574] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.45.

[575] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.46.

[576] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.45. Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.66.

[577] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 83 del Grupo Especial.

7.227. Recordamos que la Junta de Apelación constituyó un rango de beneficios y gastos generales de referencia de la industria del 9,8% al 15,08%. El paso final del método aplicado por la Junta para determinar si la vinculación influyó en el precio fue establecer si las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL no concordaban con las tasas de beneficios y gastos generales calculados para el grupo industrial. La Junta de Apelación concluyó que en los valores de transacción de PMTL influyó la vinculación entre el comprador y el vendedor únicamente sobre la base de que las tasas de PMTL del 9,86% y el 18,47% quedaron fuera del rango de beneficios y gastos generales de referencia de la industria. La Junta de Apelación no realizó un mayor análisis de los factores cuantitativos ni cualitativos como parte de su examen de las circunstancias de la venta.

7.228. Dejando a un lado el desacuerdo de las partes sobre el significado exacto de los términos "no concuerden con" en el contexto de determinadas disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana[578], consideramos que la decisión de la Junta de Apelación de adoptar un criterio mecánico y terminante para comparar la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de referencia de la industria fue inapropiada, habida cuenta de la totalidad de las circunstancias que tuvo ante sí. En primer lugar, las diferencias cuantitativas entre las tasas de beneficios y gastos generales atribuidas a PMTL y el rango de referencia de la industria son pequeñas. Las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL del 9,36% y el 18,47% quedaron fuera del rango de referencia del 9,80% al 15,08% por márgenes de tan solo el 0,44% y el 3,39% respectivamente. Estas diferencias son también relativamente pequeñas en comparación con las ratios de beneficios y gastos generales correspondientes a muchas de las otras 15 empresas de la partida 51.233 de la TSIC (mayoreo de "tabaco y productos de tabaco") respecto de la que la Junta de Apelación calculó ratios de beneficios y gastos generales para 2002.[579]

7.229. En segundo lugar, la mayoría de las demás empresas de la industria del "tabaco y productos de tabaco" quedó fuera del rango de referencia del 9,80% al 15,08% constituido por la Junta de Apelación. Esto comprendía a una de las cuatro empresas (distintas de PMTL) incluidas en el grupo industrial de comparación, Chemical Resins, que tenía una tasa de beneficios y gastos generales del 17,75%.[580]

7.230. En tercer lugar, la Junta de Apelación aplicó un criterio terminante en circunstancias en que se enfrentó con distintos métodos de cálculo de las tasas de beneficios y gastos generales de las mismas empresas, que produjeron tasas de beneficios y gastos generales distintas para PMTL. Hemos tratado ya más arriba las preocupaciones de Filipinas acerca de la tasa de beneficios y gastos generales utilizada por la Junta de Apelación con respecto a PMTL cuando incluyó a PMTL dentro del grupo industrial y hemos constatado que la utilización por la Junta de una tasa de beneficios y gastos generales del 9,22% para PMTL fue defectuosa ya que se calculó sobre la base de los valores en

[578] Señalamos que el párrafo 3 de la Nota interpretativa al párrafo 2 a) del artículo 1 contempla un examen de si los métodos de fijación de precios de las partes fueron "conformes" con los de la rama de producción o con las prácticas normales de fijación de precios del vendedor; el párrafo 2 b) del artículo 1 dispone que la autoridad evalúe si el valor de transacción declarado "se aproxima mucho" al valor de transacción o el valor en aduana utilizados como valores criterio; y el párrafo 6 de la Nota interpretativa al artículo 5 dispone que las cantidades de beneficios y gastos generales de un importador son aceptables, a menos que las cifras del importador "no concuerden con" las cantidades correspondientes a los beneficios y gastos generales relativos a las ventas en el país de importación de mercancías importadas de la misma especie o clase.

[579] Exposición de la Junta de Apelación, 1º de agosto de 2013 (Prueba documental PHL-54), páginas 24-25. Señalamos que hubo un total de 29 empresas que Tailandia identificó inicialmente como posibles elementos de comparación, pero parece que, en el caso de las empresas que registraban pérdidas, no indicó una ratio de beneficios y gastos generales. Por razones arriba indicadas, no consideramos que este documento forme parte del expediente contemporáneo de la determinación de la Junta de Apelación. (Véase la nota 429 *supra).* No obstante, no vemos ninguna razón por la que no debamos examinar este documento a fin de obtener información sobre las tasas de beneficios y gastos generales de las empresas que la Junta identificó inicialmente como posibles candidatas para el grupo industrial de comparación, y ninguna de las partes ha dado a entender lo contrario.

[580] Además, señalamos que tenemos ante nosotros información que indica que de las 15 empresas de la partida 51.233 de la TSIC respecto de las que la Junta de Apelación calculó ratios de beneficios y gastos generales para 2002, todas las empresas distintas de Lee Intertrade, Piriyapul y KHS quedaron fuera de este rango. No queremos decir que estas empresas deberían haber sido incluidas en el grupo industrial de comparación o que las razones de la Junta para excluirlas de ese grupo no fueron válidas. En lugar de ello, consideramos una circunstancia pertinente, en el contexto de la apreciación de la aplicación por la Junta de Apelación de un criterio terminante, que cuatro quintas partes de las empresas que la Junta identificó inicialmente quedaron fuera del rango de referencia de beneficios y gastos generales de la industria que había constituido.

aduana revisados determinados por el Departamento de Aduanas.[581] Constatamos además anteriormente que una tasa de beneficios y gastos generales pertinente que se podía haber utilizado para PMTL al calcular el rango de referencia fue la tasa del 18,47%, calculada sobre la base de los valores de transacción declarados de PMTL.[582] Por las mismas razones arriba expuestas con respecto al grupo de referencia, consideramos que la Junta de Apelación podía haber utilizado esta tasa del 18,47% para PMTL al comparar a PMTL con el rango de referencia.[583] Además, y lo que es importante para la manera en que la Junta realizó su comparación, coincidimos con Filipinas en que, con independencia de las tasas reales utilizadas, al asignar tasas de beneficios y gastos generales distintas a PMTL cuando por un lado constituyó el grupo de referencia y cuando por otro comparó a PMTL con ese grupo de referencia, la Junta de Apelación hizo una comparación defectuosa.[584] Señalamos que, de hecho, la Junta de Apelación comparó tres cosas diferentes: un rango de referencia calculado utilizando una cifra basada en los valores en aduana revisados determinados por el Departamento de Aduanas como los valores en aduana apropiados para las compras de los cigarrillos por PMTL, teniendo en cuenta el interés (es decir, el 9,22%); una tasa individual determinada sobre la base del valor en aduana revisado establecido por el Departamento de Aduanas, sin tener en cuenta el interés (es decir, el 9,36%); y una tasa individual determinada sobre la base del valor de transacción declarado realmente pagado por PMTL a PM Indonesia (es decir, el 18,47%).[585] No vemos cómo una comparación basada en cosas tan diferentes puede revelar nada acerca de cualquiera de esas tres cosas.

7.231. En cuarto lugar, la comparación que hizo la Junta de Apelación de la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de referencia de la industria no tuvo en cuenta las enormes diferencias entre los volúmenes de las ventas de PMTL y de las empresas del grupo de comparación. Hemos constatado ya anteriormente que las diferencias importantes entre los volúmenes de las ventas deben tenerse en cuenta al realizar una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales a efectos de evaluar las circunstancias de la venta.[586] La Junta de Apelación no tuvo en cuenta esas diferencias al comparar la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de referencia.

7.232. En quinto lugar, el recurso de la Junta de Apelación a un criterio terminante para realizar su comparación es especialmente problemático dadas las deficiencias de la composición del grupo industrial de comparación y de su determinación del rango de referencia. Concretamente, hemos constatado que la Junta de Apelación comparó las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con un rango de referencia de tasas de beneficios y gastos generales usando un grupo industrial de comparación que no era adecuado para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio pagado por PMTL. Hemos constatado además que la determinación por la Junta de Apelación de ese rango de referencia fue defectuosa en varios aspectos. En conjunto, coincidimos con Filipinas en que "la serie de defectos de la comparación hecha por la Junta de Apelación significa que no había ninguna base para que la Junta aplicara un rígido criterio cuantitativo terminante sin tener en cuenta los factores cualitativos al evaluar [si] las tasas de beneficios y gastos generales de PM Tailandia quedaron ligeramente fuera del rango calculado".[587]

7.233. En otros términos, aun suponiendo que la Junta de Apelación tenía derecho a comparar la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL con las tasas de beneficios y gastos generales derivadas de un puñado de empresas que vendían productos distintos a niveles comerciales diferentes al definir un rango para el grupo industrial de comparación, esas diferencias seguirían siendo pertinentes para evaluar si la tasa de PM Tailandia "no concuerda" con las tasas de beneficios y gastos generales de esta industria. Teniendo en cuenta las dificultades evidentes con que se enfrentó la Junta de Apelación, estamos de acuerdo con el argumento de Filipinas de que el hecho de que esas empresas sean un sustituto que dista mucho de ser perfecto de la propia industria debe tenerse en cuenta al extraer conclusiones de la comparación de las tasas de beneficios y gastos generales.[588] Además de los problemas que plantea el grupo de comparación, recordamos que la Junta de Apelación calculó la tasa de beneficios y gastos generales correspondiente a PMTL sobre la base de los valores en aduana determinados por las Aduanas tailandesas, y no de los valores de

[581] Véanse los párrafos 7.204 y 7.205 *supra.*
[582] Véase el párrafo 7.206 *supra.*
[583] Véanse los párrafos 7.204 a 7.206 *supra.*
[584] Respuesta de Filipinas a la pregunta 14 del Grupo Especial, párrafo 121.
[585] Véase el párrafo 7.206 *supra.*
[586] Véase el párrafo 7.208 *supra.*
[587] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 273.
[588] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 270-271.

transacción declarados por PMTL, y que el rango de referencia del 9,80% al 15,08% se obtuvo añadiendo/deduciendo dos "errores estándar" de la tasa media de beneficios y gastos generales de solo cinco empresas (como se ha indicado más arriba, el análisis estadístico de la Junta de Apelación tuvo como resultado que dos de esas mismas cinco empresas quedaron fuera del rango de beneficios y gastos generales de referencia de la industria).[589] Además, la aplicación de un criterio terminante no fue apropiada, dadas las enormes diferencias entre los volúmenes de las ventas de PMTL y las empresas del grupo de comparación.

7.234. Por último, consideramos que, aunque podría haber circunstancias en las que una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales fuera suficiente en y por sí misma para servir de base de la constatación de que la vinculación influyó en el precio, el criterio jurídico previsto en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 exige un proceso de consultas entre la autoridad aduanera y el importador. Recordamos algo sumamente pertinente:

> [L]as autoridades aduaneras y los importadores tienen sus respectivas responsabilidades conforme al párrafo 2 a) del artículo 1. Las autoridades aduaneras deben asegurar que se dé a los importadores una oportunidad razonable para facilitar información que indique que la vinculación no ha influido en el precio. Los importadores tienen la responsabilidad de facilitar la información que permita a la autoridad aduanera examinar y evaluar las circunstancias de la venta a fin de determinar la aceptabilidad del valor de transacción.[590]

Además, recordamos que una autoridad aduanera tiene la obligación de "examinar la [información] suministrad[a] [por el importador] para llegar a una determinación definitiva".[591] A nuestro juicio, dado que las partes no cuestionan que una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales es, en principio, un indicador válido de si la vinculación influyó en el precio, consideramos que cualquier obligación de una autoridad aduanera de tener en cuenta información *adicional* dependerá de la información facilitada por el importador a la autoridad aduanera en el contexto de las consultas. Concretamente, cuando un importador proporciona determinadas pruebas o información que son pertinentes para el examen de las circunstancias de la venta, ya sean cuantitativas o cualitativas, una autoridad aduanera tiene la obligación de tratar esas pruebas o esa información.[592] Por lo tanto, no estamos de acuerdo con Filipinas en que una autoridad aduanera "*siempre* tiene que tener en cuenta tanto los factores cuantitativos *como* los cualitativos a fin de contar con una base objetiva para rechazar el valor de transacción declarado por un importador".[593] Antes bien, consideramos que la naturaleza de los factores que deben tenerse en cuenta depende de la información específica proporcionada a la autoridad aduanera por el importador. Cuando un importador proporciona información cualitativa pertinente, una autoridad aduanera está efectivamente obligada a tenerla en cuenta.

7.235. Señalamos, no obstante, que en las circunstancias particulares de la presente diferencia, Filipinas ha aducido que la Junta de Apelación no comunicó a PMTL sus razones para considerar que la vinculación influyó en el precio y que, por lo tanto, se impidió a PMTL que pudiera contestar, de

---

[589] El análisis de la Junta de Apelación tuvo también como resultado que la tasa de beneficios y gastos generales correspondiente a las otras 12 empresas inicialmente consideradas por la Junta de Apelación quedara fuera del rango de referencia. Véase la nota 580 *supra.*

[590] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.171.

[591] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.172.

[592] Por ejemplo, puede ocurrir que, al examinar las circunstancias de la venta, una autoridad aduanera considere que la vinculación influyó en el precio sobre la base de una evaluación puramente cuantitativa que es, en sí misma, un indicador válido de que la vinculación influyó en el precio o apunta a que lo hizo. Una vez que la autoridad aduanera ha comunicado sus razones al importador, como lo exige la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, el importador puede contestar proporcionando pruebas cualitativas que sean pertinentes para el examen de las circunstancias de la venta (bien directamente relacionadas con el método cuantitativo de la autoridad aduanera o bien no relacionadas con ese método pero, aun así, pertinentes para una determinación de si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio). En tal situación, si la autoridad aduanera no tuviera en cuenta esa información, esencialmente no habría realizado un examen de las circunstancias de la venta adecuado para revelar si la vinculación influyó en el precio. No obstante, en una situación en la que el importador *no* proporciona ninguna información cualitativa pertinente, sería plenamente compatible con las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1 que la autoridad aduanera rechazara el valor de transacción declarado sobre la base de sus razones iniciales.

[593] Respuesta de Filipinas a la pregunta 19 del Grupo Especial, párrafo 154. (las cursivas figuran en el original)

manera incompatible con la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1.[594] Sin perjuicio de la alegación de Filipinas al amparo de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, consideramos que cuando se examinan las pruebas que tenemos ante nosotros, no hay ninguna indicación de que, antes de su determinación definitiva, la Junta de Apelación indicara a PMTL que consideraba que la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL no concordaba con un rango de referencia establecido en torno a un promedio de la industria ni, de hecho, ninguna otra información que hubiera colocado a PMTL en una posición que le permitiera facilitar información cualitativa pertinente a la Junta de Apelación. Por consiguiente, la Junta privó a PMTL de una oportunidad de proporcionar información cualitativa pertinente que se habría podido tener en cuenta. Por lo tanto, consideramos que, al privar a PMTL de una oportunidad de proporcionar información potencialmente pertinente, el examen por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta no fue adecuado para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio pagado por PMTL.

7.236. En resumen, consideramos que la decisión de la Junta de Apelación de adoptar un criterio mecánico y terminante para comparar la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de referencia de la industria fue inapropiada, habida cuenta de la totalidad de las circunstancias que tuvo ante sí. Esas circunstancias incluían las pequeñas diferencias cuantitativas entre las tasas de beneficios y gastos generales atribuidas a PMTL y el rango de referencia de la industria; el número de otras empresas de la industria del "tabaco y productos de tabaco" que quedó fuera del rango constituido; las enormes diferencias entre los volúmenes de las ventas de PMTL y el grupo industrial; los distintos métodos de cálculo de las tasas de beneficios y gastos generales para las mismas empresas que tuvieron como resultado conjuntos de cifras diferentes; las deficiencias de la composición del grupo industrial; las deficiencias adicionales de la determinación del rango de referencia; y el hecho de que PMTL no tuvo la oportunidad de facilitar a la Junta de Apelación información cualitativa potencialmente pertinente a efectos de la comparación.

7.237. Sobre la base de lo que antecede, concluimos que la manera en que la Junta de Apelación realizó la comparación, es decir, la aplicación de un simple criterio terminante en esas circunstancias, no estableció que la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL "no concordara" con el rango de referencia de la industria que había constituido.

#### 7.2.2.3.2.4 Evaluación global

7.238. Hemos concluido que la Junta de Apelación comparó las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con un rango de referencia de las tasas de beneficios y gastos generales usando un grupo industrial de comparación que no era adecuado para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia influyó en el precio pagado por PMTL. Hemos considerado la composición del grupo industrial junto con la manera en que la Junta de Apelación determinó el rango de beneficios y gastos generales de referencia de la industria, y también junto con la manera en que la Junta comparó las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de beneficios y gastos generales de referencia de esa industria. A este respecto, hemos concluido que la manera en que la Junta de Apelación realizó la comparación no estableció que la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL "no concordara" con el rango de referencia de la industria, teniendo en cuenta los defectos de la forma en que se determinó el rango de referencia, así como los defectos de la composición del propio grupo industrial.

7.239. A la luz de estas constataciones con respecto a estos distintos aspectos del examen realizado por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta, consideramos que el examen de la Junta, tomado en su conjunto, no fue adecuado para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia había influido en el precio pagado por PMTL por los cigarrillos pertinentes. Por lo tanto, el examen realizado por la Junta de Apelación fue incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Por consiguiente, la Junta de Apelación careció de una base adecuada para rechazar el valor de transacción de conformidad con el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

### 7.2.2.4 Conclusión

7.240. En el procedimiento inicial, el Grupo Especial constató que Tailandia había actuado de manera incompatible con los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 debido

[594] Véanse los párrafos 7.242 y 7.245 y la nota 596 *infra.*

a las demoras en los procedimientos de revisión administrativa ante la Junta de Apelación.[595] Por las razones anteriormente expuestas, el Grupo Especial concluye que, al aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar los valores de transacción de PMTL sin una base válida y, en particular, que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no examinar debidamente las circunstancias de la venta de los cigarrillos a PMTL porque su examen de las circunstancias de la venta no fue adecuado para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia había influido en el precio que pagó por PMTL por los cigarrillos pertinentes.

### 7.2.3 Alegación al amparo del párrafo 1 y la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

#### 7.2.3.1 Introducción

7.241. Como se ha indicado *supra*, el párrafo 1 d) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana exige que el valor en aduana de las mercancías importadas sea el valor de transacción, incluso en situaciones en que existe una vinculación entre el comprador y el vendedor si el valor de transacción es aceptable en virtud del párrafo 2 del artículo 1. Como se analiza con detalle *supra*, la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 exige que, en una situación en que existe una vinculación entre el comprador y el vendedor, la autoridad aduanera examine las circunstancias de la venta y acepte el valor de transacción, a no ser que dicha autoridad demuestre que la vinculación ha afectado efectivamente al precio. La tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 exige además que, cuando una autoridad aduanera tenga razones para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunique esas razones al importador y le dé oportunidad razonable para contestar.

7.242. Filipinas alega que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 porque no comunicó sus razones para creer que la vinculación había influido en el precio, y no dio al importador oportunidad razonable para contestar.[596] Filipinas afirma asimismo que, en consecuencia, el rechazo del valor de transacción por la Junta de Apelación fue incompatible con el párrafo 1 del artículo 1.[597]

7.243. Tailandia sostiene que las prescripciones en materia de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 no son aplicables a las decisiones de los tribunales de recurso abarcados por el artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y que, incluso si lo fueran, se cumplieron, puesto que PMTL era consciente de que la Junta de Apelación estaba llevando a cabo una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales, y tuvo la oportunidad de presentar sus argumentos a la Junta de Apelación.[598]

#### 7.2.3.2 Principales argumentos de las partes

7.244. Filipinas mantiene que las prescripciones en materia de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 sí se aplican a las decisiones de los tribunales de recurso, dado que esas obligaciones se aplican a la "Administración de Aduanas" y, como afirma la propia Tailandia, la Junta de Apelación es una autoridad de la Administración de Aduanas que no es independiente de dicha Administración.[599] Filipinas observa que, en el presente asunto, la Junta de Apelación llevó a cabo una evaluación *de novo* de los valores en aduana de PMTL y elaboró "motivos totalmente nuevos

---

[595] Véase el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 8.4 e) y f). Véase también el párrafo 7.15 *supra.*

[596] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 218-222 y 338-346; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 348-366; respuesta de Filipinas a las preguntas 28, 73 y 92 del Grupo Especial; declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 41-46; y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 77 del Grupo Especial.

[597] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 348.

[598] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.123-5.124; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.119-2.121; respuesta de Tailandia a las preguntas 27, 48 y 77 del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 73, 92 y 95 del Grupo Especial.

[599] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 353 (donde se cita la primera comunicación escrita de Tailandia en el procedimiento inicial, párrafo 289); respuesta de Filipinas a las preguntas 28 a) y 92 del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 43.

para considerar que el valor de transacción no era aceptable".[600] Filipinas pone de relieve que "[c]uando hay motivos nuevos, el deber de la Junta de Apelación de comunicarlos ... es de especial importancia, porque el importador no ha tenido nunca antes la oportunidad de abordar los motivos concretos".[601]

7.245. Filipinas aduce que el párrafo 2 a) del artículo 1 exige a la autoridad aduanera que dé al importador una "oportunidad significativa" de entender la base de las dudas de la autoridad y la naturaleza de la información que sería precisa para despejarlas.[602] Filipinas afirma que la Junta de Apelación no satisfizo esa prescripción, porque no informó a PMTL de que estaba examinando las circunstancias de la venta, ni informó a PMTL de: cómo había seleccionado las empresas de referencia; qué empresas de referencia había seleccionado; su método para calcular las tasas de beneficios y gastos generales correspondientes a cada empresa; o por qué consideró que las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL no concordaban con el grupo de referencia.[603] Filipinas explica que no se puso en conocimiento de PMTL la intención de la Junta de Apelación de utilizar la comparación de las tasas de beneficios y gastos generales para examinar la aceptabilidad del valor de transacción.[604] Además, Filipinas observa que, incluso si se hubiera puesto en conocimiento de PMTL el carácter general de la prueba que la Junta de Apelación tenía intención de utilizar, ello no cumpliría las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1, dado que PMTL hubiera seguido sin conocer las razones de la Junta de Apelación para dudar del valor de transacción.[605] Por lo tanto, a juicio de Filipinas, la Junta de Apelación "no comunicó sus razones para rechazar los valores de transacción y, como consecuencia necesaria e inevitable, no dio [a PMTL] una oportunidad razonable para contestar".[606]

7.246. Tailandia sostiene que las prescripciones en materia de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 no son aplicables, "*mutatis mutandis*"[607], a las decisiones de los tribunales de recurso con arreglo al artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[608] Tailandia coincide con Filipinas en que la Junta de Apelación forma parte de la Administración de Aduanas, pero no está de acuerdo en que las prescripciones en materia de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 se apliquen en consecuencia a la Junta de Apelación.[609] Según Tailandia, "no hay en el párrafo 2 a) del artículo 1 o en el artículo 11 nada que indique que el tribunal de recurso deba seguir exactamente el mismo procedimiento que el que debe utilizarse para llegar a la decisión inicial en materia de valoración".[610] A juicio de Tailandia, la "lógica y la finalidad" de un recurso conllevan que puedan aplicarse procedimientos distintos, habida cuenta de que "las cuestiones y las pruebas serán normalmente distintas en la etapa de recurso".[611] Tailandia afirma que el procedimiento previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 "puede no ser adaptable o adecuado" para todos los posibles enfoques que adopte un tribunal de recurso.[612] Además, sostiene que la prescripción del párrafo 2 a) del artículo 1 de comunicar al importador las razones puede ser redundante en un procedimiento de recurso, ya que, en virtud del recurso, la Administración de Aduanas habrá determinado necesariamente que la vinculación afectaba al precio.[613] En opinión de Tailandia, "[s]i el tribunal de recurso no reproduce

[600] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 355; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 44.

[601] Respuesta de Filipinas a la pregunta 28 a) del Grupo Especial, párrafo 236.

[602] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 220.

[603] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 341-342.

[604] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 358-368.

[605] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 363-367; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 45-46.

[606] Respuesta de Filipinas a la pregunta 28 b) del Grupo Especial, párrafos 237-239.

[607] En el contexto de nuestro examen de las observaciones de las partes sobre el informe provisional, señalamos que el uso por Tailandia de la expresión "*mutatis mutandis*" en ese contexto puede causar confusión. Véase el párrafo 6.24 *supra*.

[608] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.120-5.122; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.109-2.118; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 73 y 92 del Grupo Especial.

[609] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.111-2.113.

[610] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.120.

[611] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.120.

[612] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.115. Tailandia observa que el párrafo 2 a) del artículo 1 se aplica a las determinaciones del valor en aduana, mientras que la labor de la Junta de Apelación consiste en resolver "los recursos respecto de la determinación del valor en aduana". (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.112).

[613] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.116. Tailandia explica que:

> En muchos casos, la manera en que se desarrolle el recurso previsto en el párrafo 2 del artículo 11 dependerá de la naturaleza del recurso. En función de la naturaleza o el alcance de la

el método empleado en la determinación inicial ... no hay razón por la que esté obligado a seguir el procedimiento de la determinación inicial".[614] Además, Tailandia señala que el derecho de recurso en el marco del artículo 11 puede ejercitarse ante un órgano de la Administración de Aduanas o ante una autoridad judicial.[615] Tailandia aduce que, con arreglo a la lógica de Filipinas, el procedimiento previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 se aplicaría a los órganos de recurso de la Administración de Aduanas, pero no a las autoridades judiciales, aun cuando realicen la misma función en el marco del artículo 11.[616] Tailandia tampoco está de acuerdo con Filipinas en que la Junta de Apelación realizara una determinación *de novo* del valor en aduana.[617] Tailandia observa que, en la presente diferencia, la Junta de Apelación no llevó a cabo la "misma indagación que habría hecho un funcionario de aduanas cuando las mercancías se importaron por primera vez".[618]

7.247. Tailandia aduce también que, incluso si las prescripciones de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 fueran aplicables a la Junta de Apelación, se cumplieron, puesto que se puso en conocimiento de PMTL que la Junta de Apelación estaba realizando una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales, y PMTL tuvo una amplia oportunidad de presentar sus argumentos a la Junta.[619] Tailandia afirma que "hubo un intenso proceso de interacción oral y por escrito entre PMTL y la Junta de Apelación, proceso que cumplió las prescripciones relativas a las debidas garantías procesales del párrafo 2 a) del artículo 1".[620] Tailandia señala varias cartas que se enviaron la Junta de Apelación y PMTL en relación con la tasa de beneficios y gastos generales que debía utilizarse y la fecha de una reunión para tratar la cuestión.[621] Considera que PMTL "tuvo, en efecto, una oportunidad abierta de interactuar con la Junta de Apelación, tanto por escrito como en persona".[622] Tailandia señala que el artículo 11 no prescribe un procedimiento específico en caso de recurso y, si los redactores hubieran tenido la intención de que fuera aplicable un determinado procedimiento, "podrían haberlo hecho y lo hubieran hecho".[623] Tailandia considera que Filipinas se queja efectivamente de que PMTL "no tuvo una oportunidad de formular previamente observaciones sobre la decisión definitiva de la Junta de Apelación", que es una prescripción similar a la prevista en el párrafo 9 del artículo 6 del Acuerdo Antidumping, pero que no existe en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[624] Tailandia señala que en la sección I del Acuerdo sobre Facilitación del Comercio (AFC) se aborda el procedimiento de recurso respecto de decisiones aduaneras, pero no se impone el tipo de prescripciones en materia de procedimiento detalladas que según la interpretación de Filipinas están incluidas en el párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[625]

#### 7.2.3.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.2.3.3.1 Consideraciones generales

7.248. Como se ha explicado *supra*, el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece que, en principio, las autoridades aduaneras deberán utilizar el valor de transacción de las mercancías importadas como valor en aduana. El párrafo 1 d) del artículo 1, leído

---

apelación, la prescripción de comunicar las razones prevista en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 puede ser más o menos redundante. Esto no quiere decir que un importador no tenga derecho a las debidas garantías procesales en una apelación. Por el contrario, Tailandia está de acuerdo en que los importadores tienen derecho a las debidas garantías procesales en un recurso. Tailandia ha presentado una lista detallada de las comunicaciones entre la Junta de Apelación y Philip Morris en el curso de este recurso, en las cuales se dio a Philip Morris en repetidas ocasiones la plena oportunidad de aportar información. (Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 73 del Grupo Especial, página 11).

[614] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.117.
[615] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.113.
[616] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.113.
[617] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.114.
[618] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.114.
[619] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.123-5.124; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.119-2.121.
[620] Respuesta de Tailandia a la pregunta 27 del Grupo Especial, página 24.
[621] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.123 (donde se hace referencia a la cronología de los recursos de la Junta de Apelación (Prueba documental THA-11)).
[622] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.199.
[623] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.121; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.120.
[624] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.120.
[625] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.121.

conjuntamente con el párrafo 2 a) del artículo 1, aclara que esto se aplica también en situaciones en que existe vinculación entre el comprador y el vendedor, a no ser que se establezca que la vinculación ha influido en el precio.[626] Las frases tercera y cuarta del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establecen lo siguiente:

> Si, por la información obtenida del importador o de otra fuente, la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunicará esas razones al importador y le dará oportunidad razonable para contestar. Si el importador lo pide, las razones se le comunicarán por escrito.

7.249. Según se ha indicado antes, el Grupo Especial inicial explicó, en el contexto de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, que las autoridades aduaneras y los importadores tienen sus respectivas responsabilidades conforme al párrafo 2 a) del artículo 1:

> Las autoridades aduaneras deben asegurar que se dé a los importadores una oportunidad razonable para facilitar información que indique que la vinculación no ha influido en el precio. Los importadores tienen la responsabilidad de facilitar la información que permita a la autoridad aduanera examinar y evaluar las circunstancias de la venta a fin de determinar la aceptabilidad del valor de transacción. Una vez que se le ha suministrado esa información, la autoridad aduanera debe llevar a cabo un "examen" de las circunstancias de la venta, lo que exige la consideración y el examen críticos de la información que se le haya presentado.[627]

7.250. El Grupo Especial inicial hizo hincapié en que el proceso de examen de las circunstancias de la venta previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 tiene semejanzas con un procedimiento de consultas, "ya que tanto el importador como la Administración de Aduanas necesitan hacer un esfuerzo de buena fe, en un caso para proporcionar información pertinente y en el otro para dar una oportunidad razonable al importador a fin de que facilite información y examinar la que haya suministrado para llegar a una determinación definitiva".[628]

7.251. Por lo que respecta a la prescripción de comunicar las "razones" al importador, el Grupo Especial inicial consideró que el término "razones" significa "motivos para creer".[629] El Grupo Especial inicial también observó que, cuando un importador ha presentado información y pruebas a la autoridad aduanera, "las razones por las que [la autoridad aduanera] creía que la vinculación entre el comprador y el vendedor había influido en el precio debían vincularse con tales pruebas a fin de que el importador pudiese comprender esa creencia de la autoridad".[630] Además, el Grupo Especial inicial afirmó que no era "necesario ni útil definir el exacto alcance de las 'razones' que deben indicarse con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1, que pueden variar en gran medida según las circunstancias de hecho de cada caso".[631]

7.252. Sin embargo, el Grupo Especial inicial explicó que:

> [p]ara que el importador tenga una oportunidad razonable de contestar a lo que creen las autoridades de aduanas ... el importador no debe quedar librado a su propia imaginación para conocer las razones de la autoridad de aduanas para creer tal cosa. Su derecho a tener "oportunidad razonable para contestar" conforme al párrafo 2 a) del artículo 1 perdería su sentido si no se le informara por lo menos de las razones por las que la autoridad de aduanas sigue poniendo en tela de juicio la aceptabilidad del valor

---

[626] Véanse los párrafos 7.100 a 7.102.

[627] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.171.

[628] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.171-7.172.

[629] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.218. Esta interpretación es compatible con las versiones española y francesa del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que hacen referencia a "razones" y "*motifs*", respectivamente. En la versión española, el párrafo 2 a) del artículo 1 establece que, "[s]i, por la información obtenida del importador o de otra fuente, la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunicará esas razones al importador y le dará oportunidad razonable para contestar". En la versión francesa, el párrafo 2 a) del artículo 1 establece que, "*[s]i, compte tenu des renseignements fournis par l'importateur ou obtenus d'autres sources, l'administration des douanes a des motifs de considérer que les liens ont influencé le prix, elle communiquera ses motifs à l'importateur et lui donnera une possibilité raisonnable de répondr*e".

[630] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.220.

[631] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.214.

> de transacción a pesar de las pruebas e información presentada, o de otra fuente, que tiene en su poder hasta ese momento.[632]

7.253. El Grupo Especial inicial destacó la importancia de que se dé al importador la oportunidad de contestar, porque "aunque las autoridades aduaneras tienen la responsabilidad de dar 'oportunidad razonable' para que el importador suministre informaciones, una vez dada esa oportunidad los importadores son responsables, en principio, de facilitar a las autoridades aduaneras la información que indique que la vinculación no ha influido en el precio".[633] A este respecto, el Grupo Especial inicial subrayó que "[e]n la medida en que se presentaron a la Aduana tailandesa determinadas pruebas, las razones por las que creía que la vinculación entre el comprador y el vendedor había influido en el precio debían vincularse con tales pruebas a fin de que el importador pudiese comprender esa creencia de la autoridad".[634]

7.254. En síntesis, para cumplir lo dispuesto en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, una autoridad aduanera debe dar al importador información suficiente relativa a sus razones para dudar del valor de transacción, a fin de que el importador pueda contestar con fundamento a esas razones. Además, la autoridad aduanera debe dar al importador una oportunidad para contestar.

7.255. Las partes no discuten el criterio jurídico antes descrito. Las partes disienten en dos cuestiones principales. En primer lugar, si las obligaciones previstas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 se aplican a un tribunal de recurso como la Junta de Apelación. En segundo lugar, en el caso de que esas obligaciones se apliquen efectivamente a la Junta de Apelación, si esta las cumplió.

#### 7.2.3.3.2 La aplicabilidad de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 a la Junta de Apelación

7.256. En el procedimiento inicial, Tailandia explicó que la Junta de Apelación es un organismo del Departamento de Aduanas de Tailandia que entiende en los recursos interpuestos por importadores y exportadores en relación con las decisiones iniciales en materia de valoración del Departamento de Aduanas. Tailandia puntualizó que:

> Encabeza la Junta de Apelación el Director General de Aduanas (que ejerce como Presidente). Un funcionario público destinado en el Departamento de Aduanas es el Secretario de la Junta. Tanto el Director General como el Secretario pueden votar en los recursos. Corresponde al Director General el voto de calidad en caso de que haya el mismo número de votos en un sentido y en otro. Además, la Junta de Apelación cuenta con el apoyo de un 'equipo de funcionarios de la Oficina de Valoración y Procedimientos Aduaneros Uniformes [del Departamento de Aduanas] que actúa como secretaría de la Junta de Apelación'. Esta secretaría presenta un informe inicial al Subcomité de Valoración en Aduana de la Junta de Apelación. Dicho Subcomité tiene la 'facultad y responsabilidad de ... examinar los recursos' y de llegar a conclusiones iniciales a los efectos de presentar un 'informe sobre la conclusión del Subcomité de Apelación' a la Junta de Apelación, y está compuesto en su totalidad por funcionarios del Departamento de Aduanas.[635]

7.257. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia confirma que, en el momento en que la Junta de Apelación emitió la resolución en cuestión, su estructura y composición no se habían modificado desde el procedimiento inicial.[636]

---

[632] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.214.

[633] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.170 (donde se hace referencia al estudio de caso 10.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMC sobre la aplicación del párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana).

[634] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.220.

[635] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 84 (donde se hace referencia a la declaración inicial de Tailandia en la segunda reunión del Grupo Especial inicial, párrafo 96).

[636] Respuesta de Tailandia a la pregunta 77 a) del Grupo Especial. Tailandia indica que, si bien no es directamente pertinente al presente procedimiento, con arreglo a las modificaciones de la Ley de Aduanas de Tailandia que entrarán en vigor el 13 de noviembre de 2017, la composición de la Junta de Apelación se reducirá de 10 a 5 personas: el Director General del Departamento de Aduanas, y representantes de los

7.258. Observamos, comenzando con el texto del párrafo 2 a) del artículo 1, que en dicha disposición se indica expresamente que las obligaciones en ella establecidas se aplican a la "Administración de Aduanas" que lleva a cabo el proceso de determinar si el valor de transacción es aceptable. No se discute que la Junta de Apelación integra formalmente el Departamento de Aduanas de Tailandia, y por lo tanto forma parte de la "Administración de Aduanas", en el sentido más restringido que pueda darse a esos términos.[637] No hay en el texto del párrafo 2 a) del artículo 1 ninguna limitación que restrinja el alcance de las obligaciones en él establecidas a determinados tipos de entidades, de manera que excluya a partes de una Administración de Aduanas del ámbito de esa expresión. Así pues, no hay en el texto de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 base alguna que justifique la exclusión de los tribunales de recurso como la Junta de Apelación del alcance de las obligaciones en él establecidas.

7.259. En cuanto a la naturaleza de las obligaciones previstas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 y a la función que desempeñan, no vemos en ellas nada que justifique la exclusión de los tribunales de recurso como la Junta de Apelación del alcance de dichas obligaciones. Más bien, consideramos que las obligaciones previstas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, de comunicar las razones al importador y darle una oportunidad razonable para contestar, son compatibles con las debidas garantías procesales. En efecto, podría ser contrario al objeto y fin del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de establecer un sistema "equitativo, uniforme y neutro" de valoración en aduana que en el examen por una autoridad aduanera de las circunstancias de la venta, ya fuera en una etapa inicial o de recurso, no se diera al importador la oportunidad de presentar la información pertinente a esa autoridad para informar su determinación.[638] Entendemos que Tailandia puede incluso coincidir en este particular, dada su insistencia en que se dio a PMTL "en repetidas ocasiones la plena oportunidad de aportar información" a la Junta de Apelación.[639] A nuestro juicio, como consecuencia del carácter consultivo del examen de las circunstancias de la venta de conformidad con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, las obligaciones previstas en las frases segunda y tercera de dicha disposición están necesariamente relacionadas.[640] De hecho, en algunas de nuestras anteriores constataciones se destaca la importancia de que la autoridad aduanera consulte adecuadamente con el importador, al evaluar si la autoridad aduanera actuó de manera incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1.[641]

7.260. Por otra parte, consideramos que la naturaleza de las obligaciones establecidas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 sirve al mismo objetivo que el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que, como afirmó el Grupo Especial inicial, es "permit[ir] que los importadores y los gobiernos extranjeros ejerzan efectivamente sus derechos respectivos según los artículos 11 y 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana cuando solicitan a los tribunales y juzgados

---

Departamentos de Impuestos Especiales y de Recaudación Tributaria, así como del Consejo de Estado y la Oficina del Fiscal General.

[637] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 84 y 441; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 351-353; respuesta de Filipinas la pregunta 28 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.111.

[638] Véase el cuarto considerando del preámbulo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

[639] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 73 del Grupo Especial, página 11.

[640] Filipinas explica que, "si un Miembro no ha comunicado sus razones de conformidad con la tercera frase, es poco probable que pueda realizar el debido examen de las circunstancias de la venta de conformidad con la segunda frase". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 73 b) del Grupo Especial). El Canadá afirma que "las obligaciones previstas en las frases segunda y tercera del párrafo 2 a) del artículo 1 forman parte del mismo proceso ... [y] puede ser necesario analizarlas conjuntamente. Por ejemplo, si las autoridades aduaneras no dan al importador una oportunidad razonable de presentar información en el sentido de que la vinculación no ha influido en [el] precio y el importador tenía información que podría haber presentado para demostrar ese hecho, la determinación de la autoridad de no aceptar el valor de transacción será incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1". (Respuesta del Canadá en calidad de tercero a la pregunta 7 b) del Grupo Especial, párrafos 46-47). La Unión Europea explica que, "en la práctica, las obligaciones previstas en el párrafo 2 a) del artículo 1 se presentan en un único proceso y están lógicamente interrelacionadas, ya que las autoridades aduaneras deben examinar todas las circunstancias de la venta, teniendo por supuesto debidamente en cuenta las pruebas presentadas por los importadores". (Respuesta de la Unión Europea en calidad de tercero a la pregunta 7 b) del Grupo Especial, párrafo 21). Los Estados Unidos también señalan el párrafo 3 de la Nota interpretativa al párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, donde se explica que "[e]n el caso de que la Administración de Aduanas no pueda aceptar el valor de transacción sin recabar otros datos, deberá dar al importador la oportunidad de suministrar la información detallada adicional que pueda ser necesaria para que aquélla examine las circunstancias de la venta". (Véase la respuesta de los Estados Unidos en calidad de tercero a la pregunta 7 b) del Grupo Especial, párrafo 43).

[641] Véanse los párrafos 7.170-7.171, 7.177 y 7.234, y la nota 592 *supra*.

examinadores nacionales y a los grupos especiales de la OMC que determinen si la forma o los medios de valoración empleados por las autoridades aduaneras fuer[on] compatibles con las obligaciones del Miembro importador en el marco de la OMC".[642] Es compatible con ese objetivo que un tribunal de recurso de la Administración de Aduanas esté sujeto a las prescripciones establecidas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1. En resumen, no vemos nada en la naturaleza de las obligaciones jurídicas que figuran en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 que justifique la exclusión de los tribunales de recurso como la Junta de Apelación del alcance de dichas obligaciones.

7.261. Además, no está claro que se presente ninguna dificultad práctica por someter a un tribunal de recurso de una Administración de Aduanas, como la Junta de Apelación, a las obligaciones de procedimiento que figuran en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1. Suponiendo, en aras de la argumentación, que los procedimientos del párrafo 2 a) del artículo 1 no fueran adaptables o adecuados en el contexto de algunos tribunales de recurso, Tailandia no ha presentado ninguna base para demostrar que eso suceda efectivamente en el caso de la Junta de Apelación. Observamos que la Junta de Apelación se comunicó con PMTL durante un largo período anterior a su resolución, acerca de diversas cuestiones sustantivas, y la propia Tailandia destaca que PMTL tuvo una "oportunidad abierta" de comunicarse con la Junta de Apelación.[643] En síntesis, no vemos dificultades de orden práctico en la imposición de las obligaciones previstas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 a un tribunal de recurso de una "Administración de Aduanas", como la Junta de Apelación.

7.262. Observamos, sin embargo, que Tailandia plantea varios argumentos que, en su opinión, demuestran por qué "no tendría sentido" que se aplicaran a un tribunal de recurso como la Junta de Apelación exactamente las mismas obligaciones de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1.[644] En este sentido, entendemos que el argumento de Tailandia es que, si se aplicara la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 a los tribunales de recurso como la Junta de Apelación, ello significaría que se aplicarían exactamente las mismas obligaciones de procedimiento, y que, como no tendría sentido que se aplicara exactamente el mismo procedimiento, de ello se desprende que las obligaciones de procedimiento previstas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 no son aplicables, desde un punto de vista jurídico, a la Junta de Apelación.

7.263. En primer lugar, Tailandia aduce que, "[e]n función de la naturaleza o el alcance del recurso, la prescripción de comunicar las razones prevista en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 puede ser más o menos redundante".[645] Tailandia aduce que el procedimiento en la etapa de recurso puede ser diferente porque "las cuestiones y las pruebas serán normalmente distintas en la etapa de recurso"[646] y que "[s]i el tribunal de recurso no reproduce el método empleado en la

[642] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.234.

[643] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.123-5.124; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.119-2.121. Tailandia aduce que:

> PM Tailandia era claramente consciente de que la Junta de Apelación estaba utilizando un método de prueba basado en la comparación de las ratios de beneficios y gastos generales, y presentó varias ratios de beneficios y gastos generales a tal fin. Por ejemplo, PM Tailandia presentó una carta el 31 de marzo de 2010 concerniente a la ratio de beneficios y gastos generales que había de utilizarse. Cuando, el 15 de octubre de 2010, la Junta de Apelación envió a PM Tailandia una carta en la que invitaba a esta empresa a reunirse para debatir sobre la cuestión, PM Tailandia envió, el 4 de noviembre de 2010, una carta solicitando un aplazamiento de la reunión. Cuando, el 14 de septiembre de 2011, la Junta de Apelación envió una carta en la que pedía más información sobre la vinculación entre el vendedor y el comprador y sobre si la vinculación había afectado a los precios, PM Tailandia envió, el 13 de octubre, una carta en la que seguía manteniendo que debería utilizarse el valor de transacción, pero en la que también abordaba la forma en que la Junta de Apelación debería aplicar el método deductivo si optaba por adoptar ese enfoque. Por lo tanto, no puede decirse que PM Tailandia no fuera consciente del tipo de método considerado, que no tuviera una oportunidad de participar y ni siquiera, como señala Filipinas, que la Junta de Apelación no actuara de buena fe. (Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.123 (donde se hace referencia a la cronología de los recursos de la Junta de Apelación (Prueba documental THA-11))).

[644] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.112-2.113.

[645] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 73 del Grupo Especial, página 11. Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.116.

[646] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.120.

determinación inicial ... no hay razón por la que esté obligado a seguir el procedimiento de la determinación inicial".[647]

7.264. Sin embargo, en nuestra opinión, si las cuestiones y las pruebas son distintas en la etapa de recurso y durante la determinación inicial, entonces las prescripciones en materia de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 pueden cobrar particular importancia. Recordamos que la finalidad de las prescripciones en materia de procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 es, en términos generales, "asegurar que se dé a los importadores una oportunidad razonable para facilitar información que indique que la vinculación no ha influido en el precio".[648] En la presente diferencia, no se discute que la Junta de Apelación elaboró su método de comparación de los beneficios y gastos generales durante el recurso, como motivo completamente nuevo para considerar que el valor de transacción no era aceptable.

7.265. Asimismo, sería una tarea sencilla para las autoridades aduaneras eludir las obligaciones previstas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 si los tribunales de recurso de la Administración no estuvieran sujetos a ellas. Por ejemplo, una autoridad aduanera podría rechazar inicialmente el valor en aduana sobre la base de motivos incompatibles con las normas de la OMC, respetando al mismo tiempo las prescripciones de la tercera frase, y al entender del recurso el tribunal de recurso podría rechazar el valor de transacción sobre la base de motivos completamente distintos a los de la determinación inicial, sin consultar al importador (es decir, sin notificar al importador sus motivos para considerar el rechazo del valor de transacción, y sin darle una oportunidad para contestar a esos motivos). En esa hipótesis, el importador ignoraría por completo los motivos del rechazo definitivo del valor de transacción por la autoridad aduanera. Esto no serviría al objetivo de "asegurar que se dé a los importadores una oportunidad razonable para facilitar información que indique que la vinculación no ha influido en el precio".[649]

7.266. En segundo lugar, Tailandia aduce que "el párrafo 2 a) del artículo 1, según sus términos expresos, se aplica a la determinación del valor en aduana", mientras que, en cambio, la "tarea" de la Junta de Apelación es "resolver un *recurso de una determinación del valor en aduana*" y, como "no son la misma cosa", no hay "razón para suponer que el mismo procedimiento se aplica necesariamente a ambas, *mutatis mutandis*".[650]

7.267. A nuestro juicio, el argumento de Tailandia se sustenta en la tenue distinción entre una "determinación [inicial] del valor en aduana" y el "recurso de una determinación del valor en aduana". Consideramos que, en la medida en que un tribunal de recurso como la Junta de Apelación "res[uelve] el recurso de una determinación del valor en aduana", por utilizar los términos de Tailandia, también puede hacer una determinación del valor en aduana. De hecho, en el recurso en cuestión, la Junta de Apelación elaboró su método de comparación de los beneficios y gastos generales durante la sustanciación del recurso como motivo completamente nuevo para considerar que el valor de transacción no era aceptable y, sobre esa base, procedió a revisar los valores en aduana que había determinado inicialmente el Departamento de Aduanas. En tales circunstancias, no vemos que una decisión de un tribunal de recurso sobre el valor en aduana correcto *no* sea una determinación del valor en aduana en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1 y, más en general, en el sentido del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[651]

7.268. Estamos de acuerdo con Tailandia en que "no hay razón para suponer"[652] que exactamente el mismo procedimiento se aplica necesariamente a cualquier tribunal, con independencia de las diferencias institucionales pertinentes. Como cuestión general, coincidimos con Tailandia en que no sería adecuado que un grupo especial formulara hipótesis sobre las obligaciones previstas en los

[647] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.117.
[648] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.171.
[649] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.171.
[650] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.112.
[651] Por esa misma razón, nos plantea dificultades el argumento de Tailandia de que "el procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 puede ser sencillamente redundante en la etapa de recurso ... [porque, debido al] tiempo que transcurre hasta que el asunto llega a esa etapa, la Administración de Aduanas ya ha determinado que la vinculación ha afectado al precio". (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.116). Por las razones explicadas *supra*, opinamos que, en la etapa de recurso ante un organismo de la "Administración de Aduanas" en su sentido más estricto, la "Administración de Aduanas", por definición, *no* ha formulado todavía una determinación definitiva de que la vinculación ha afectado al precio. En consecuencia, el procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 *no* es redundante.
[652] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.112.

acuerdos abarcados. Más bien, toda conclusión sobre la aplicabilidad de cualquier obligación sustantiva o de procedimiento, incluidas las previstas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, debe tener fundamento en el texto de la disposición pertinente, teniendo en cuenta su contexto y el objeto y fin del acuerdo pertinente. Por consiguiente, no suponemos que las obligaciones de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 se aplican a la Junta de Apelación, sino que procedemos realizando el debido análisis textual de la disposición pertinente.

7.269. En tercer lugar, Tailandia aduce que tendría consecuencias absurdas aplicar el procedimiento del párrafo 2 a) del artículo 1 a las autoridades de recurso *de* la Administración de Aduanas, pero no a otras autoridades judiciales *ajenas* a la Administración de Aduanas, aun cuando ambos tipos de entidades desempeñan exactamente la misma función en el marco del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[653]

7.270. Suponiendo, en aras de la argumentación, que los tribunales de recurso ajenos a la "Administración de Aduanas" no estén sujetos a las obligaciones específicas previstas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, hay varias explicaciones plausibles de ello. Por ejemplo, los redactores del Acuerdo sobre Valoración en Aduana quizá supusieran que no cabía esperar que esos tribunales llegaran tan lejos como los tribunales de recurso de la "Administración de Aduanas" en lo relativo a desarrollar y aplicar su propio método de valoración en aduana (como hizo la Junta de Apelación en este caso). En la medida en que los tribunales de recurso ajenos a la Administración de Aduanas suelen limitarse a examinar si la determinación inicial de la valoración en aduana es correcta, sin emprender una nueva determinación de la valoración en aduana, bien podría ser que las obligaciones de procedimiento de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 tuvieran un menor ámbito de aplicación. En cualquier caso, dado que la entidad en cuestión en este caso es un tribunal de recurso de la Administración de Aduanas, y teniendo en cuenta no solo que llevó a cabo su propia determinación de la valoración en aduana, sino también que no se ha demostrado que hubiera dificultades de orden práctico como consecuencia de que estuviera sujeta a las obligaciones previstas en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, no consideramos necesario abordar en qué medida pueden aplicarse esas obligaciones a otros tribunales de recurso.

7.271. En conclusión, consideramos que si la Administración de Aduanas -bien sea en la forma de un tribunal de recurso de la Administración de Aduanas o bien sean los funcionarios de aduanas que llevan a cabo la valoración inicial- cree que la vinculación entre el importador y el exportador ha influido en el precio, entonces la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 exige que se informe al importador de las razones para creerlo, y se le dé una oportunidad razonable para contestar, antes de que la autoridad aduanera formule su determinación definitiva.

#### 7.2.3.3.3 Las comunicaciones entre la Junta de Apelación y PMTL

7.272. Recordamos el criterio jurídico antes expuesto según el cual, para cumplir lo dispuesto en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, la Junta de Apelación estaba obligada a proporcionar a PMTL información suficiente sobre sus razones para considerar el rechazo de los valores de transacción, que permitiera a PMTL entender las razones de la Junta de Apelación y contestar con fundamento a esas razones.

7.273. Filipinas afirma que la Junta de Apelación no informó a PMTL de que estaba examinando las circunstancias de la venta, "no comunicó sus razones para rechazar los valores de transacción y, como consecuencia necesaria e inevitable, no dio [a PMTL] una oportunidad razonable para contestar".[654]

7.274. Tailandia no afirma directamente que la Junta de Apelación en algún momento "comunicar[a] sus razones" para dudar de los valores de transacción a PMTL antes de emitir su resolución. Sin embargo, aduce que se cumplió esa obligación puesto que PMTL era consciente de que la Junta de Apelación estaba realizando una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales, y porque PMTL tuvo una "oportunidad abierta" de comunicarse con la Junta de Apelación.[655] Tailandia señala las cartas enviadas por PMTL a la Junta de Apelación que hacen referencia a las tasas de beneficios y gastos generales que, a juicio de Tailandia, constituyen pruebas de que PMTL "era

[653] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.113; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 92 del Grupo Especial.

[654] Respuesta de Filipinas a la pregunta 28 b) del Grupo Especial, párrafos 237-239.

[655] Véase la nota 643 *supra*.

claramente consciente" de que la Junta de Apelación estaba realizando una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales.[656] Tailandia explica que:

> [C]onsidera que hubo un intenso proceso de interacción oral y por escrito entre PMTL y la Junta de Apelación, proceso que cumplió las prescripciones relativas a las debidas garantías procesales del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, en la medida en que dichas prescripciones sean aplicables, *mutatis mutandis*, al procedimiento de un tribunal de recurso con la Junta de Apelación.[657]

7.275. No consideramos convincente ese argumento. En ningún momento del presente procedimiento ha indicado Tailandia cuándo o cómo comunicó realmente la Junta de Apelación las razones a PMTL. Aparte de aportar una "cronología" de lo sucedido en el procedimiento de la Junta de Apelación, Tailandia no ha presentado pruebas, documentales o de otro tipo, que demuestren que las razones de la creencia de la Junta de Apelación fueron comunicadas a PMTL (por ejemplo, Tailandia no ha presentado como pruebas documentales las cartas que, a su juicio, demuestran que PMTL era consciente de que la Junta de Apelación estaba realizando una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales). Cabe suponer que, si la Junta de Apelación realmente hubiera comunicado alguna razón a PMTL, habría pruebas de tal comunicación que Tailandia podría haber presentado.[658]

7.276. Además, Filipinas contradice directamente la caracterización que hace Tailandia de esas cartas como pruebas de que PMTL era consciente de que la Junta de Apelación estaba realizando una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales. Filipinas explica que, en anteriores recursos de ese período, la Junta de Apelación había comprobado los valores de transacción llevando a cabo un "cálculo del valor deductivo", que en la metodología incluía una deducción correspondiente a los beneficios y gastos generales.[659] Por lo tanto, mediante el intercambio de cartas analizado por Tailandia, Filipinas entendió que la Junta de Apelación tenía intención de utilizar ese mismo método, y no que se llevaría a cabo una prueba diferente basada en la comparación de la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL con las tasas de beneficios y gastos generales de empresas comparables.[660]

7.277. Tras haber examinado esas cartas[661], consideramos que las referencias de PMTL a las tasas de beneficios y gastos generales concernían en efecto a la aplicación del método deductivo (ya fuera en el contexto de la utilización del método deductivo para comprobar los valores de transacción o en el contexto de la aplicación del método deductivo para determinar un valor en aduana revisado). Concretamente, en una carta enviada por PMTL al Director General del Departamento de Aduanas de Tailandia se afirma que "[c]omo se expuso en nuestra reunión, nos preocupa que la Junta de Apelación tenga previsto pronunciarse sobre 210 recursos relativos a importaciones de cigarrillos Marlboro en 2002 *utilizando un cálculo del valor deductivo* con unos beneficios y gastos generales (margen bruto) del 9,36%".[662] Además, el propio resumen de las cartas enviadas por PMTL que hace Tailandia indica que PMTL "mant[uvo] que debería utilizarse el valor de transacción, pero también abord[ó] *la forma en que la Junta de Apelación debería aplicar el método deductivo si optaba por adoptar ese enfoque*".[663] Por esos motivos, consideramos que las referencias de PMTL a las tasas de beneficios y gastos generales en sus comunicaciones con la Junta de Apelación no se hicieron en el contexto de una comparación de las tasas de beneficios y gastos generales. Asimismo, observamos que en una fecha tan tardía como el 12 de octubre de 2012 (aproximadamente un mes antes de que la Junta de Apelación emitiera su resolución el 16 de noviembre de 2012), PMTL estaba todavía indicando a la Junta de Apelación que "no tenía conocimiento de ninguna prueba que aporte razones para dudar de los valores de transacción, ni mucho menos de pruebas que justifiquen el rechazo de

---

[656] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.123 (donde se hace referencia a la cronología de los recursos de la Junta de Apelación (Prueba documental THA-11)).

[657] Respuesta de Tailandia a la pregunta 27 del Grupo Especial.

[658] Sin perjuicio de la carga de la prueba, si la Junta de Apelación hubiera comunicado *alguna* razón a PMTL, Tailandia podría presentar esa prueba al Grupo Especial, algo que no ha hecho.

[659] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 359-360.

[660] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 361.

[661] Observamos que la propia Filipinas presentó esas cartas al Grupo Especial como pruebas.

[662] Véase la carta de PMTL al Departamento de Aduanas, 31 de marzo de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-146-B). (sin cursivas en el original) Véase también la carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 9 de diciembre de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-75-B).

[663] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.123. (sin cursivas en el original)

los valores de transacción", y pedía que "si ... existe alguna razón para dudar de los valores de transacción, la Junta de Apelación ... comunique esas razones al importador por escrito".[664]

7.278. Sobre la base de las pruebas y los argumentos de las partes, no consideramos que la Junta de Apelación comunicara a PMTL sus razones para creer que la vinculación entre PMTL y PM Indonesia había influido en el precio, en forma suficiente para que PMTL pudiera contestar con fundamento. Observamos que Filipinas describe en sus comunicaciones la información exacta que considera se debería haber proporcionado a PMTL para satisfacer esta prescripción del párrafo 2 a) del artículo 1.[665] Habida cuenta de que la Junta de Apelación no comunicó razón alguna, no consideramos necesario definir la información exacta que se debería haber proporcionado.

#### 7.2.3.4 Conclusión

7.279. Por las razones expuestas *supra*, el Grupo Especial concluye que, al aplicar las resoluciones y recomendaciones del OSD en el procedimiento inicial, la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar los valores de transacción de PMTL sin una base válida, y en particular que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no comunicar a PMTL sus razones para creer que la vinculación había influido en el precio y al no dar a PMTL oportunidad para contestar.

### 7.2.4 Alegación al amparo del párrafo 1 a) i) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

#### 7.2.4.1 Introducción

7.280. El párrafo 1 a) i) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana exige que, cuando se aplica el método deductivo, se haga una deducción por las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o por los suplementos por beneficios y gastos generales que se cargan habitualmente. En el proceso de aplicación del método deductivo, en lugar de utilizar las cifras de beneficios y gastos generales de PMTL, la Junta de Apelación hizo una deducción por beneficios y gastos generales basada en el promedio de la industria del 12,44% correspondiente al grupo industrial determinado en el proceso de examen de las circunstancias de la venta con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1.[666]

7.281. Filipinas alega que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) i) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no deducir la cantidad correcta de beneficios y gastos generales.[667] Filipinas afirma que, de conformidad con el párrafo 1 a) i) del artículo 5, la Junta de Apelación no tenía derecho a basarse en cifras que no fueran las de PMTL, y que, incluso si la Junta de Apelación hubiera tenido derecho a utilizar cifras que no fueran las de PMTL, sus razones para no utilizar las cifras de beneficios y gastos generales de la propia PMTL eran erróneas y utilizó una tasa que se determinó mediante un proceso erróneo.

7.282. Tailandia aduce que la Junta de Apelación actuó de manera compatible con el párrafo 1 a) i) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[668] Argumenta que, una vez que la Junta de Apelación hubo determinado que la vinculación del comprador y el vendedor había afectado al valor de transacción, ya no podía seguir utilizando la tasa de beneficios y gastos generales de la propia PMTL puesto que de hacerlo simplemente habría reproducido el cálculo del precio de transferencia realizado por la propia PMTL. Tailandia aduce que, en consecuencia, era razonable y lógico que la Junta de Apelación utilizara la tasa media de beneficios y gastos generales que había determinado para el grupo de referencia, en lugar de la tasa de beneficios y gastos

[664] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 12 de octubre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-43-B), página 2. Véase también la carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 5 de octubre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-25-B), página 1.

[665] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 338-346.

[666] Véase Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4; y acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 11.

[667] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 380-399; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 281-295; y respuesta de Filipinas a la pregunta 21 del Grupo Especial.

[668] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.81-5.83.

generales alegada por PMTL, y reitera que la Junta de Apelación determinó debidamente la tasa media de beneficios y gastos generales.

#### 7.2.4.2 Principales argumentos de las partes

7.283. Filipinas explica que "si una Administración efectivamente rechaza de forma válida las cifras del propio importador como parte integrante de su evaluación a tenor del artículo 1 porque no concuerdan con las cifras de un grupo industrial debidamente constituido, la Administración tiene derecho a rechazar las cifras del importador en virtud del artículo 5".[669] Sin embargo, mantiene que la Junta de Apelación no tenía motivos válidos para rechazar las cifras de PMTL con arreglo al artículo 1.[670] Filipinas sostiene que los "numerosos defectos" que identifica con respecto a la determinación que hizo la Junta de Apelación de las tasas de beneficios y gastos generales correspondientes al grupo industrial "vician la conclusión de la Junta de Apelación de que las cifras de beneficios y gastos generales de PMTL no concordaban con las relativas a las ventas de las mercancías importadas hechas en Tailandia del 'grupo o gama más restringidos de mercancías importadas de la misma especie o clase'".[671] Además, Filipinas considera que incluso si la Junta de Apelación hubiera rechazado debidamente las cifras de la propia PMTL, se basó incorrectamente en la tasa media de beneficios y gastos generales del 12,44% que la Junta de Apelación determinó era la media de la industria.[672]

7.284. Tailandia señala que Filipinas no se opone a la utilización de la tasa media de beneficios y gastos generales determinada por la Junta de Apelación *per se*, sino que formula las mismas objeciones que plantea en el contexto de sus alegaciones al amparo de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[673] Tailandia afirma que, una vez que la Junta de Apelación hubo determinado que la vinculación del comprador y el vendedor había afectado al valor de transacción, ya no podía seguir utilizando la tasa de beneficios y gastos generales de la propia PMTL puesto que de hacerlo simplemente habría "reproducido el cálculo del precio de transferencia realizado por la propia PM Tailandia".[674] El uso de la tasa media de beneficios y gastos generales fue por lo tanto "obvio y razonable".[675] Por lo que respecta a los argumentos de Filipinas de que el grupo de comparación y la tasa media de beneficios y gastos generales se habían determinado indebidamente, Tailandia se remite a sus argumentos relativos a la manera en que la Junta de Apelación identificó el grupo de comparación y determinó las tasas de beneficios y gastos generales.[676]

#### 7.2.4.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.2.4.3.1 Consideraciones generales

7.285. El párrafo 1 a) i) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece lo siguiente:

> 1. a) Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, el valor en aduana determinado según el presente artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, con las siguientes deducciones:
>
> > i) las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o *los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las*

[669] Respuesta de Filipinas a la pregunta 21 del Grupo Especial, párrafo 184.
[670] Respuesta de Filipinas a la pregunta 21 del Grupo Especial, párrafo 184.
[671] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 390.
[672] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 395.
[673] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.81-5.82.
[674] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.82.
[675] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.82.
[676] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.83.

> *ventas en dicho país de mercancías importadas de la misma especie o clase*[677];

7.286. El párrafo 6 de la Nota interpretativa al artículo 5 establece lo que sigue:

> Conviene señalar que los "beneficios y gastos generales" que figuran en el párrafo 1 del artículo 5 se han de considerar como un todo. A los efectos de esta deducción, la cifra deberá determinarse sobre la base de las informaciones comunicadas por el importador o en nombre de este, a menos que las cifras del importador no concuerden con las relativas a las ventas en el país de importación de mercancías importadas de la misma especie o clase, en cuyo caso la cantidad correspondiente a los beneficios y gastos generales podrá basarse en informaciones pertinentes, distintas de las comunicadas por el importador o en nombre de este.

7.287. En síntesis, de conformidad con el párrafo 1 a) i) del artículo 5, al aplicar el método deductivo para calcular un valor en aduana revisado, una autoridad aduanera debe hacer una deducción por "los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente". Además, el párrafo 6 de la Nota interpretativa establece una jerarquía en la utilización de cifras para una deducción por beneficios y gastos generales, con arreglo a la cual la autoridad aduanera debe utilizar necesariamente las cifras comunicadas por el importador a menos que la autoridad aduanera establezca que las cifras del importador no concuerdan con las tasas de beneficios y gastos generales "relativas a las ventas en el país de importación de mercancías importadas de la misma especie o clase".

7.288. Recordamos que con arreglo al párrafo 3 del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana la expresión "mercancías de la misma especie o clase" designa mercancías pertenecientes "a un grupo o gama de mercancías producidas por una rama de producción determinada, o por un sector de la misma, y comprende mercancías idénticas o similares".

7.289. Observamos que nuestra evaluación de las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del artículo 5 se lleva a cabo de acuerdo con los principios de la prueba expuestos *supra* respecto de nuestra evaluación de la alegación formulada por Filipinas al amparo de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1.[678]

7.290. La cuestión que tenemos ante nosotros es si la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) i) del artículo 5 al hacer una deducción por beneficios y gastos generales basándose en la tasa del 12,44% que la Junta de Apelación determinó era la tasa media de beneficios y gastos generales correspondiente al grupo de referencia de la industria que había compuesto en el proceso de examen de las circunstancias de la venta con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1, en lugar de utilizar las cifras de beneficios y gastos generales de la propia PMTL.

#### 7.2.4.3.2 La deducción de la Junta de Apelación por beneficios y gastos generales

7.291. Recordamos que en el párrafo 6 de la Nota interpretativa al artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se indica que una autoridad aduanera está obligada, en principio, a utilizar las cifras comunicadas por el importador. Sin embargo, esa obligación no es absoluta. En el párrafo 6 se indica también que una autoridad aduanera puede rechazar las cifras del importador si concluye que no concuerdan con las relativas a las ventas de mercancías importadas "de la misma especie o clase" en el país de importación.

7.292. A nuestro juicio, si una autoridad aduanera, en el curso de un examen de las circunstancias de la venta con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 (a los fines de determinar si rechaza el valor de transacción), constata que las cifras de beneficios y gastos generales de un importador no concuerdan con las cifras de beneficios y gastos generales relativas a las ventas en el país de importación de mercancías importadas "de la misma especie o clase", entonces la autoridad aduanera no está obligada a basarse en las cifras de beneficios y gastos generales del importador al hacer las deducciones previstas en el artículo 5. En esencia, en tal hipótesis, la autoridad aduanera habría satisfecho lo prescrito en el párrafo 1 a) i) del artículo 5 en relación con el rechazo de las

[677] Sin cursivas en el original.
[678] Véanse los párrafos 7.119 a 7.121 *supra*.

cifras del propio importador a los efectos de la deducción por beneficios y gastos generales. Al aplicar lo anterior a la presente diferencia, si el examen por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 estableció debidamente que la tasa de beneficios y gastos generales de PMTL no concordaba con las tasas de beneficios y gastos generales correspondientes a las ventas en Tailandia de mercancías importadas "de la misma especie o clase" que los cigarrillos importados de PMTL, entonces la Junta de Apelación habría satisfecho lo prescrito en el párrafo 1 a) i) del artículo 5 en relación con el rechazo de las cifras de PMTL a los efectos de la deducción por beneficios y gastos generales y, en consecuencia, ya no estaría obligada a utilizar las cifras del propio importador.

7.293. Recordamos nuestra constatación anterior de que el examen por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta fue incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1. Específicamente, constatamos que, consideradas conjuntamente, la composición del grupo industrial, la manera en que la Junta de Apelación determinó el rango de referencia y la manera en que la Junta de Apelación comparó las cifras de beneficios y gastos generales de PMTL con el rango de referencia, hicieron que la comparación realizada por la Junta de Apelación de las tasas de beneficios y gastos generales fuera inadecuada para revelar si la vinculación entre el vendedor y el comprador había influido en el precio.[679]

7.294. Observamos que el criterio jurídico con respecto al artículo 5 concerniente a la comparación de las tasas de beneficios y gastos generales no es, en principio, idéntico al previsto en el artículo 1, concerniente al examen de las circunstancias de la venta. Sin embargo, en las circunstancias concretas de la presente diferencia, consideramos que nuestras constataciones anteriores relativas a la comparación realizada por la Junta de Apelación de las tasas de beneficios y gastos generales son directamente pertinentes para la determinación de si la Junta de Apelación determinó satisfactoriamente si las cifras de beneficios y gastos generales de PMTL no concuerdan con las cifras de beneficios y gastos generales relativas a las ventas en Tailandia de mercancías importadas "de la misma especie o clase". En efecto, recordamos que la totalidad del examen por la Junta de Apelación de las circunstancias de la venta consistió en una comparación de las cifras de beneficios y gastos generales del importador con una referencia de la industria, y que la Junta de Apelación rechazó el valor de transacción exclusivamente sobre esa base. Asimismo, consideramos que, por las razones expuestas en la sección 7.2.2.3.2 *supra*, la Junta de Apelación no determinó adecuadamente que las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL no concordaban con las relativas a las ventas en Tailandia de mercancías importadas "de la misma especie o clase" que las de PMTL. Recordamos que, en las presentes actuaciones, Tailandia no ha presentado casi argumentación que demuestre que las empresas (distintas de la propia PMTL) incluidas en el grupo industrial de comparación produzcan mercancías "de la misma especie o clase" en el sentido del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[680] Dicho de manera sencilla, por las mismas razones expuestas *supra*, no consideramos que la comparación efectuada por la Junta de Apelación revele nada sobre la tasa de beneficios y gastos generales de la propia PMTL. Por lo tanto, no consideramos que la Junta de Apelación determinara adecuadamente que las cifras de beneficios y gastos generales de PMTL no "concordaban" con las cifras de beneficios y gastos generales relativas a las ventas en Tailandia de "mercancías" importadas "de la misma especie o clase".

7.295. En consecuencia, consideramos que, puesto que la Junta de Apelación no estableció debidamente que las cifras de PMTL no concordaran con las cifras de beneficios y gastos generales correspondientes a esas ventas, la Junta de Apelación no actuó en conformidad con lo prescrito en el párrafo 1 a) i) del artículo 5.

### 7.2.4.4 Conclusión

7.296. Por las razones expuestas *supra*, el Grupo Especial concluye que, al aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) i) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no deducir una cantidad adecuada respecto de los beneficios y gastos generales.

[679] Véanse los párrafos 7.122 a 7.240 *supra*.
[680] Véase el párrafo 7.142 *supra*.

### 7.2.5 Alegación al amparo del párrafo 1 a) ii) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

#### 7.2.5.1 Introducción

7.297. El párrafo 1 a) ii) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana exige que, cuando se aplica el método deductivo, se haga una deducción por los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador. Al aplicar el método deductivo, la Junta de Apelación no hizo ninguna deducción por los gastos de transporte.[681]

7.298. Filipinas alega que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) ii) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no hacer una deducción por los gastos de transporte cuando aplicó el método deductivo.[682] Filipinas afirma que cualquier renuncia a esa deducción por PMTL fue de carácter condicional, que la Junta de Apelación no cumplió esas condiciones y que la Junta de Apelación debería haber consultado con PMTL en relación con los gastos de transporte.

7.299. Tailandia sostiene que la Junta de Apelación actuó de manera compatible con el párrafo 1 a) ii) del artículo 5.[683] Aduce que PMTL renunció a su derecho a cualquier ajuste en concepto de gastos de transporte. Además, Tailandia aduce que la carga de solicitar tal ajuste (y de acreditar que el ajuste es necesario) recae en la parte que lo reclama, y que en este caso PMTL no reclamó ni justificó tal ajuste.

#### 7.2.5.2 Principales argumentos de las partes

7.300. Filipinas observa que el párrafo 1 a) ii) del artículo 5 exige que, al determinar el valor en aduana, se hagan deducciones por "los gastos habituales de transporte".[684] Observa además que la Junta de Apelación no hizo ajuste alguno en concepto de gastos de transporte, sobre la base de que PMTL había "aceptado voluntariamente que ... los gastos de transporte podían no considerarse en el cálculo realizado por medio del método del valor deductivo".[685] Filipinas mantiene que PMTL no renunció a su derecho a esa deducción, sino que más bien ofreció renunciar a su derecho a condición de que la Junta de Apelación "actuara con prontitud en la resolución del recurso".[686] En el momento en que hizo la oferta, el proceso de recurso llevaba en curso nueve años -una demora que en el procedimiento inicial se constató era incompatible con las normas de la OMC-.[687] Filipinas explica que, dos meses después de hacer la oferta inicial, PMTL envió a la Junta de Apelación una carta donde indicaba que su oferta ya no era válida y solicitaba deducciones por los gastos de transporte.[688]

7.301. Dado que la resolución de la Junta de Apelación no se emitió hasta 15 meses después de que PMTL hiciera la oferta, Filipinas aduce que la Junta de Apelación debería haber consultado con PMTL sobre si deseaba aportar información adicional con respecto a una deducción por los gastos de transporte.[689] Filipinas sostiene que, en todo caso, PMTL había presentado una estimación de los gastos de transporte en el país a la Junta de Apelación en su carta de 9 de diciembre de 2010.[690]

---

[681] Véase Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4; y acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 18.

[682] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 416-424; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 332-342; y respuesta de Filipinas a las preguntas 20 b) y 25-26 del Grupo Especial.

[683] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.96-5.100; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.97-2.104; respuesta de Tailandia a la pregunta 25 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 93.

[684] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 416.

[685] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 418.

[686] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 419.

[687] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 422.

[688] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 338 (donde se hace referencia a la carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 13 de octubre de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-145-B), página 3).

[689] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 420; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 336.

[690] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 340 (donde se hace referencia a la carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 9 de diciembre de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-75-B), páginas 8-9).

Filipinas hace referencia al informe del Grupo Especial inicial en relación con el argumento de que "la petición de un importador de que se aceleren las determinaciones no puede justificar que la autoridad no respete los requisitos relativos a las debidas garantías procesales inherentes al proceso de celebración de consultas entre la autoridad aduanera y el importador, según lo previsto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana".[691] Mantiene que la Junta de Apelación estaba "obligada a realizar la valoración deductiva como un proceso que incluye la 'consulta entre el importador y la Administración de Aduanas'", y si la Junta de Apelación tenía preguntas acerca de la cantidad de los gastos de transporte que debían deducirse, estaba obligada a consultar con PMTL, pero optó por no hacerlo.[692]

7.302. Tailandia aduce que si PMTL hubiera "querido reclamar un ajuste en concepto de gastos de transporte, podría, en cualquier momento posterior al envío de su carta donde decía que no tenía intención de reclamar un ajuste, [haber] cambiado de opinión, notificado a la Junta de Apelación que tenía intención de reclamar el ajuste y presentado la información necesaria para su examen por la Junta de Apelación".[693] Tailandia sostiene que PMTL no lo hizo.[694] Refuta la afirmación de Filipinas de que PMTL solicitó una reducción por gastos de transporte en su carta, o en alguna otra ocasión.[695] Tailandia considera que en la carta a que hace referencia Filipinas, "[c]iertamente PM Tailandia señaló que en un cálculo por el método deductivo, deben deducirse los gastos de transporte".[696] Sin embargo, Tailandia afirma que PMTL no solicitó una deducción por ninguna cantidad específica en esa carta, mientras que, en comparación, PMTL sí proporcionó mediante dicha carta cifras sobre lo que consideraba que era la tasa de beneficios y gastos generales correcta.[697]

7.303. Tailandia declara también que la Junta de Apelación no tenía acceso a información sobre "cómo incurrió PM Tailandia en gastos de transporte o la manera de cuantificar cualquier gasto de transporte".[698] Tailandia afirma que en la comunicación de PMTL a la Junta de Apelación únicamente figuraba una "'estimación' injustificada" de los gastos de transporte, y no se hacía ningún otro esfuerzo por identificar la cantidad que había de deducirse por gastos de transporte, mientras que, en cambio, PMTL de nuevo "promovió activamente ... lo que consideraba que era la ratio de beneficios y gastos generales correcta y las cantidades correspondientes a los impuestos provinciales".[699] Tailandia sostiene que PMTL, de manera análoga, no "reclamó el ajuste ni presentó nada más que la 'estimación' injustificada que había presentado inicialmente" cuando envió su carta en la cual supuestamente "retiró" su oferta de renunciar al ajuste.[700] Destaca que es muy probable que una empresa como PMTL tenga registros contables suficientes para identificar los gastos de transporte con relativa facilidad, en cuyo caso no buscó la deducción porque la cantidad estimada era tan insignificante (aproximadamente 0,001 euros por paquete) que no valía la pena el esfuerzo.[701] Subsidiariamente, Tailandia sostiene que PMTL sencillamente no tenía los registros.[702]

#### 7.2.5.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.2.5.3.1 Consideraciones generales

7.304. El párrafo 1 a) ii) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece lo siguiente:

> 1. a) Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, el valor en aduana determinado según el presente artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras

[691] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 423 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.331).
[692] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 341 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.384).
[693] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.99.
[694] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.99.
[695] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.93-2.104.
[696] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.97.
[697] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.97.
[698] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.98.
[699] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.100.
[700] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.102.
[701] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.100-2.102 y nota 55.
[702] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.102.

> mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, con las siguientes deducciones:
>
> ...
>
> ii) los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador;

7.305. Según el Grupo Especial inicial, el proceso de valoración en aduana, incluida la aplicación del método deductivo previsto en el artículo 5, requiere la celebración de consultas entre el importador y la autoridad aduanera.[703] El Grupo Especial inicial hizo referencia a la Introducción General del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, donde se explica que el proceso de valoración en aduana consiste en la cooperación y colaboración entre la autoridad encargada de la valoración en aduana y el importador.[704] El Grupo Especial inicial observó que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana "procura lograr un equilibrio entre el respeto de la necesidad de las autoridades aduaneras de resolver los casos en que tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por los comerciantes como prueba de un valor declarado y la protección de los intereses comerciales legítimos de los comerciantes".[705] Concretamente, en relación con el hecho de que el Departamento de Aduanas de Tailandia no dedujo los gastos de transporte en el proceso de aplicación del método deductivo, el Grupo Especial inicial indicó:

> Con respecto a la deducción de los gastos de transporte, observamos que aunque PM Tailandia (erróneamente) omitió pedir esa deducción, Tailandia tendría que haber preguntado si era necesario hacerla. En primer lugar, la deducción de "los gastos habituales de transporte" se menciona expresamente en el párrafo 1 a) ii) del artículo 5 y, por consiguiente, esos gastos son una partida que normalmente se deduce. En segundo término, el acta de la reunión del 6 de marzo demuestra que Tailandia sabía que en el cálculo del valor deductivo se debían deducir los gastos de transporte. Tercero, la Aduana tailandesa sabía que PM Tailandia había incluido una deducción por gastos de transporte interno en las declaraciones anuales que abarcaban el trienio 2003-2005 por "flete interior" o por "transporte en el país". Por consiguiente, creemos que aunque PM Tailandia no pidió expresamente la deducción de los gastos de transporte, Tailandia tendría que haberlos deducido basándose en la información suministrada por PM Tailandia, o, si consideraba que esa información era insuficiente, entonces habría podido y habría debido comunicar esa opinión al importador durante el proceso de valoración.[706]

7.306. El Grupo Especial inicial afirmó también, en relación con la decisión del Departamento de Aduanas de Tailandia de no deducir los gastos de transporte, lo siguiente:

> La siguiente cuestión planteada por las partes en relación con los gastos de transporte es si la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir esta partida no fue incompatible con los principios del artículo 5 porque PM Tailandia no pidió expresamente su deducción. Con respecto a los gastos de transporte en litigio en este asunto, y como reconoce Filipinas, PM Tailandia por error los omitió en su carta de 21 de febrero de 2007. Tailandia aduce que, puesto que PM Tailandia no reclamó una deducción por gastos de transporte, no tenía que deducirlos, pero que, incluso si se hubiese solicitado la deducción, los documentos presentados por PM Tailandia no demuestran que PM Tailandia hiciera gastos de transporte en relación con las ventas en que se basó el precio de la mayor cantidad total. De todos modos, señalamos la siguiente afirmación de la Aduana tailandesa referente al método de valoración deductivo que figura en el acta original de la reunión del 6 de marzo de 2007:

---

[703] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.172 y 7.326-7.327.
[704] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.326-7.327.
[705] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.172.
[706] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.330. (no se reproduce la nota de pie de página)

> "Para determinar los precios en aduana usando el valor deductivo, el valor deductivo debe incluir lo siguiente: el precio de venta unitario de la mercancía importada vendida en la primera venta hecha en el país y vendida en el volumen más alto de todos a una persona no vinculada, menos las comisiones o beneficios normales y gastos generales, menos gastos de seguro, *gastos de transporte en el país* y menos los aranceles de importación, otros gravámenes por importación y la venta de esas mercancías".
>
> Esto demuestra que la Aduana tailandesa entendía y reconoció en la reunión del 6 de marzo de 2007 que los gastos de transporte en el país de importación, por ser uno de los conceptos sujetos a deducciones según el artículo 5, tenían que deducirse al calcular el valor en aduana de los cigarrillos en litigio. Como explicamos antes, un proceso de valoración debe ser un proceso de consulta entre el importador y la Administración de Aduanas. En la medida en que habitualmente se hacen gastos de transporte en la reventa de mercancías en el país de importación, la Aduana tailandesa tenía que basarse en las pruebas disponibles o, si no, debía consultar a PM Tailandia en relación con esta cuestión, si tenía dudas acerca de dichas pruebas.[707]

7.307. Consideramos importante señalar que las partes no discuten que un importador puede "renunciar" a su derecho a una deducción en virtud del artículo 5, en un sentido práctico. Concretamente, las partes coinciden en que, si un importador no presenta la información pertinente para justificar una deducción solicitada en virtud del párrafo 1 del artículo 5, no se puede constatar que la autoridad aduanera haya actuado de manera incompatible con dicha disposición por no haber hecho la deducción.[708] Si bien consideramos que, en sentido estricto, los importadores u otras partes privadas no pueden dispensar de las obligaciones jurídicas que asumen los Miembros en virtud de los acuerdos abarcados, estamos de acuerdo con las partes en que, en las circunstancias de una determinación de valoración en aduana, cabe la posibilidad de que un importador "renuncie", en la práctica, a sus derechos en un conjunto determinado de circunstancias. Ello no equivale a una dispensa de la obligación contraída por un Miembro en virtud de un tratado.

7.308. El Grupo Especial inicial indicó que el artículo 5 impone a la autoridad aduanera la obligación de participar en un proceso de consultas con el importador en el curso de la determinación de valoración en aduana. Además, consideramos que la autoridad aduanera debe hacer la deducción sobre la base de la información proporcionada por el importador. Asimismo, cuando la autoridad aduanera tiene dudas sobre la información proporcionada por el importador, entonces, con arreglo al carácter consultivo del proceso, debe comunicar al importador sus dudas e invitarlo a presentar información adicional. Observamos que también puede suceder que un importador se abstenga de presentar las pruebas necesarias, pese al esfuerzo de buena fe de la autoridad aduanera para celebrar consultas con el importador. Es totalmente verosímil que un importador elija no aportar esa información. Por otra parte, en esa situación, el importador puede informar expresamente a la autoridad encargada de la valoración en aduana de que no tiene intención de proporcionar tal información. No consideramos que se pueda constatar que la autoridad aduanera ha actuado de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden en virtud del artículo 5 en tal situación. En resumen, una consecuencia práctica del carácter del proceso consultivo previsto en el párrafo 1 del artículo 5 es que un importador *tiene derecho* a presentar la información necesaria, pero no está *obligado* a hacerlo, y quizá prefiera no obrar de ese modo. En este sentido "práctico", un importador puede en efecto "renunciar" a su derecho a una deducción por gastos de transporte.

7.309. Las partes tampoco disienten en que, si un importador indica inicialmente su intención de no justificar una determinada deducción, no se excluye necesariamente que cambie de opinión y

---

[707] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.383-7.384. (no se reproduce la nota de pie de página) (las cursivas son del Grupo Especial inicial)

[708] Filipinas reconoce que, debido al carácter del proceso de valoración en aduana, la autoridad aduanera está obligada a especificar la información que requiere para hacer una deducción y el importador debe proporcionarla para que se haga la deducción. Por lo tanto, cabe la posibilidad de que el importador no presente la información requerida, que permitiría a la autoridad hacer la deducción, impidiendo así que se haga la deducción. (Respuesta de Filipinas a la pregunta 25 del Grupo Especial). Tailandia afirma que "[c]uando el importador decide no presentar cantidades justificadas ... es perfectamente razonable que [la autoridad aduanera] proceda sobre la base de que no se ha ejercido el derecho a un ajuste por gastos de transporte y, en lugar de seguir demorando la cuestión, adopte una decisión". (Respuesta de Tailandia a la pregunta 25 del Grupo Especial, páginas 23-24).

solicite (y justifique) posteriormente esa deducción.[709] Observamos que la finalidad de la propia deducción, tal como se contempla en el artículo 5, es que la autoridad aduanera pueda determinar un valor en aduana que sea lo más exacto posible. Por consiguiente, estamos de acuerdo con las partes en que la declaración de un importador de que no tiene intención de reclamar o justificar una deducción determinada no impide necesariamente que el importador cambie de opinión y solicite posteriormente la deducción pertinente. Dicho esto, consideramos también que el propio importador debe abordar el proceso de valoración en aduana de buena fe. Si un importador tiene intención de solicitar (y justificar) una determinada deducción, debe hacerlo en un plazo prudencial, que sea suficiente para que la autoridad aduanera pueda operar de manera eficiente y eficaz. No se puede constatar que una autoridad aduanera ha actuado de manera incompatible con el artículo 5 por no haber hecho una deducción cuando un importador se vale de la flexibilidad del proceso consultivo de valoración en aduana para demorarlo o para impedir que la autoridad aduanera ejerza los derechos que le corresponden en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

#### 7.2.5.3.2 La deducción de la Junta de Apelación por gastos de transporte

7.310. La cuestión que el Grupo Especial tiene ante sí es si PMTL "renunció" a su derecho a que se dedujeran los gastos de transporte del valor de reventa en el proceso de valoración en aduana. A este respecto, exponemos brevemente los principales aspectos de las comunicaciones de PMTL con la Junta de Apelación.

7.311. El 9 de diciembre de 2010, PMTL envió un documento de posición a la Junta de Apelación en relación con el recurso, detallando sus opiniones sobre diversas cuestiones.[710] Con respecto a los gastos de transporte, PMTL manifestó su preocupación por el hecho de que la Junta de Apelación parecía creer que no estaba obligada a deducir los gastos de transporte, y expresó la opinión de que no hacerlo constituiría un incumplimiento de las obligaciones que corresponden a Tailandia en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. PMTL presentó además una estimación de los gastos de transporte, e indicó que si se requería más información, estaba dispuesta a proporcionar cualquier información que fuera necesaria. En la parte pertinente de la carta se afirmaba lo siguiente:

> Preocupa a PMTL que la Junta de Apelación parezca creer que no está obligada a deducir los gastos de transporte en el país pagados por PMTL como parte del cálculo del valor deductivo. ... [N]o hacer una deducción por los gastos de transporte en el país en un cálculo del valor deductivo sería contrario a la legislación tailandesa y a las obligaciones que corresponden a Tailandia en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ... En la resolución del Grupo Especial de la OMC se confirmó la obligación de Tailandia de deducir los gastos de transporte en el país en un cálculo del valor deductivo ... El Grupo Especial de la OMC sostuvo asimismo que una autoridad aduanera debe consultar con el importador a fin de obtener la información que necesita para calcular la cantidad de las deducciones que han de hacerse, y debe pedir información adicional en caso necesario ... Por lo tanto, al objeto de ayudar a la Junta de Apelación, PMTL presenta la cantidad que debe deducirse como gastos de transporte en el país, que es de 2,57 baht por 1.000 barras con respecto a las 210 entradas de Marlboro en cuestión. ... En caso de que la Junta de Apelación requiera más información para determinar la cantidad de los gastos de transporte en el país que han de ser deducidos, PMTL está dispuesta a proporcionar cualquier información que sea necesaria.[711]

7.312. En una carta posterior a la Junta de Apelación, de fecha 24 de agosto de 2011, PMTL recordaba a la Junta de Apelación su obligación de deducir los gastos de transporte, y la constatación del Grupo Especial inicial de que se debía pedir más información al importador en caso necesario. Sin embargo, en la misma carta, PMTL indicaba que, para facilitar la "conclusión inmediata" de los recursos pendientes desde hace mucho tiempo, y únicamente a los efectos de dichos recursos,

[709] Tailandia afirma que "si PM Tailandia hubiera querido reclamar un ajuste en concepto de gastos de transporte, podría, en cualquier momento posterior al envío de su carta donde decía que no tenía intención de reclamar un ajuste, haber cambiado de opinión, notificado a la Junta de Apelación que tenía intención de reclamar el ajuste y presentado la información necesaria para su examen por la Junta de Apelación". (Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.99) Filipinas no discute que un importador pueda cambiar de opinión y reclamar un ajuste si quiere hacerlo.

[710] Carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 9 de diciembre de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-75-B), páginas 8-9.

[711] Carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 9 de diciembre de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-75-B), página 8.

estaba dispuesta a no incluir los gastos de transporte en el cálculo deductivo. En la parte pertinente de la carta se afirmaba lo siguiente:

> PMTL quiere recordar a la Junta de Apelación que en el informe del Grupo Especial de la OMC, adoptado por el Órgano de Solución de Diferencias de la OMC el 15 de julio de 2011, se afirma que las rebajas de ventas y los gastos de transporte, entre otros elementos, deben ser deducidos en un cálculo deductivo y que, en caso necesario, debe pedirse al importador más información (sírvanse consultar el párrafo 7.332 del anexo 2). PMTL espera que Tailandia, y también la Junta de Apelación, se atengan a este y otros elementos de los informes del Grupo Especial y el Órgano de Apelación de la OMC. No obstante, para facilitar la conclusión inmediata de los recursos pendientes desde hace mucho tiempo (con respecto a las entradas efectuadas en 2002), PMTL está dispuesta, únicamente a los efectos de dichos recursos, a aceptar que no se tengan en cuenta las rebajas de ventas y los gastos de transporte en un cálculo deductivo. Sin embargo, tal aceptación no se considerará una renuncia por PMTL a los derechos que le corresponden en virtud de la legislación tailandesa y los acuerdos internacionales.[712]

7.313. Sobre la base de lo que antecede, entendemos que PMTL se ofreció a aceptar que no se tomaran en consideración los gastos de transporte. Sin embargo, como se indica en el párrafo anterior, el objeto de la renuncia a esta deducción por PMTL fue facilitar la conclusión inmediata de los recursos. Observamos que el proceso de recurso continuó durante unos 15 meses tras esta oferta inicial.

7.314. El 13 de octubre de 2011, dos meses después de que PMTL hiciera la oferta en cuestión, PMTL envió a la Junta de Apelación otra carta relativa a varias cuestiones concernientes al recurso en curso, donde señalaba la necesidad de deducir los gastos de transporte. En la carta se afirmaba lo siguiente:

> [A] la luz del informe de la OMC, y con respecto a los impuestos provinciales y al uso del margen bruto ajustado para el cálculo conforme al valor deductivo, la empresa opina que la Junta de Apelación debería tomar en consideración las siguientes cuestiones, que siguen las directrices y el informe de la OMC en lo relativo al examen de los recursos pendientes, correspondientes a 210 entradas en total: ... Además, en el informe de la OMC se confirmó que la deducción de la totalidad de las rebajas de ventas y los gastos de transporte era la medida adecuada que se debía adoptar al aplicar un cálculo deductivo. Si NO se deducen las cantidades adecuadas por esas partidas, el valor deductivo resultante será exagerado e incompatible con el Reglamento Ministerial y con el [Acuerdo sobre Valoración en Aduana].[713]

7.315. Así pues, esta carta posterior recordó a la Junta de Apelación su obligación de deducir los gastos de transporte del valor de reventa. Aun cuando en esta carta no se reclamaba específicamente una deducción en relación con los gastos de transporte, y únicamente se recordaba en general a la Junta de Apelación su deber de hacer deducciones, consideramos que la carta, como mínimo, generaba ambigüedad en cuanto a la oferta inicial que había hecho PMTL en su carta de fecha 24 de agosto de 2011. Habida cuenta de la ambigüedad generada por esa carta, consideramos que la Junta de Apelación estaba obligada a consultar con PMTL a fin de confirmar la intención de PMTL de renunciar a su derecho a una deducción por gastos de transporte. Si en realidad PMTL tenía intención de renunciar a esa deducción, lo habría confirmado en el curso de las consultas.[714]

7.316. Por lo que respecta al argumento de Tailandia de que PMTL renunció a su derecho a una deducción porque solo presentó una "estimación" de los gastos de transporte en su carta de diciembre de 2010, consideramos que la falta de justificación no puede demostrar en sí misma la intención de una empresa de renunciar a su derecho a una deducción, a no ser que dicha falta de

[712] Carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 24 de agosto de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-76-B), página 1.

[713] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 13 de octubre de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-145-B), página 3. (no se reproducen las notas de pie de página)

[714] Observamos que esta constatación concuerda con las constataciones del Grupo Especial inicial con respecto al hecho de que el Departamento de Aduanas de Tailandia no hizo deducciones por rebajas de ventas, impuestos provinciales y gastos de transporte. (Véase el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.332).

justificación venga precedida por un intento de la autoridad aduanera de entablar con la empresa un proceso de consultas. El Grupo Especial inicial constató que incluso cuando un importador omite pedir una deducción por gastos de transporte, una Administración debe preguntar si es necesario hacerla.[715] Además, el Grupo Especial inicial constató que "[e]n la medida en que habitualmente se hacen gastos de transporte en la reventa de mercancías en el país de importación, la Aduana tailandesa tenía que basarse en las pruebas disponibles o, si no, debía consultar a PM Tailandia en relación con esta cuestión, si tenía dudas acerca de dichas pruebas".[716] A este respecto, destacamos que en la carta inicial de PMTL por la que transmitía su estimación de los gastos de transporte se afirma inequívocamente que, "[e]n caso de que la Junta de Apelación requiera más información para determinar la cantidad de los gastos de transporte en el país que han de ser deducidos, PMTL está dispuesta a proporcionar cualquier información que sea necesaria".[717] Consideramos por lo tanto que la Junta de Apelación estaba en efecto obligada a basarse en la "estimación aproximada" de PMTL a no ser que comunicara sus preocupaciones a PMTL y le diera una oportunidad de aportar más justificaciones.

7.317. En relación con el argumento de Tailandia de que "en las diferencias antidumping ... la carga de demostrar que se tiene derecho a un ajuste recae en la parte que reclama el ajuste", coincidimos en que una autoridad aduanera puede pedir a un importador que justifique cualquier deducción reclamada.[718] Sin embargo, como se ha explicado *supra*, cuando un importador presenta de hecho determinadas estimaciones a la autoridad aduanera, esa autoridad no puede rechazar simplemente las cifras del importador sin tratar de consultar con él, explicándole sus preocupaciones y dándole una oportunidad de responder a ellas.

7.318. En síntesis, consideramos que PMTL no renunció a su derecho a una deducción por gastos de transporte, y que la comunicación por PMTL de su estimación de los gastos de transporte fue, en aquellas circunstancias, suficiente para que la Junta de Apelación estuviera obligada a consultar con PMTL si tenía alguna duda sobre dicha estimación. Como la Junta de Apelación no lo hizo, no tenía justificación para no hacer ninguna deducción por gastos de transporte, ya que en principio está obligada a ello cuando aplica el método deductivo en el marco del párrafo 1 a) ii) del artículo 5.

#### 7.2.5.4 Conclusión

7.319. Por las razones expuestas *supra*, el Grupo Especial concluye que, al aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) ii) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no hacer una deducción con respecto a los gastos de transporte.

### 7.2.6 Alegación al amparo del párrafo 1 a) iv) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

#### 7.2.6.1 Introducción

7.320. En el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se dispone que, cuando se aplique el método deductivo, deberá hacerse una deducción por los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador como consecuencia de la importación o venta de las mercancías que se han de valorar. PMTL reclamó una deducción de 0,033 B/barra con respecto a los impuestos provinciales pagaderos.[719] Al aplicar el método deductivo, la Junta de Apelación dedujo solamente 0,021 B/barra respecto de los impuestos provinciales pagaderos por PMTL.[720]

---

[715] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.330.
[716] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.384.
[717] Carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 9 de diciembre de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-75-B), página 8.
[718] Véase la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.98.
[719] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 16.
[720] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4; y acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 17.

7.321. Filipinas alega que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al determinar indebidamente la cuantía que se debía deducir respecto del impuesto provincial, al hacer caso omiso de las pruebas presentadas por PMTL y al basarse exclusivamente en determinados recibos fiscales para determinar la cuantía total del impuesto provincial que PMTL había pagado, y al determinar de manera inadecuada la cantidad total de cigarrillos vendidos por PMTL en Tailandia en 2002.[721] Filipinas aduce que la Junta de Apelación no dispuso de una base válida para deducir una cantidad menor que la alegada por PMTL, porque no consultó debidamente a PMTL sobre su cálculo de la cantidad que se debía deducir.

7.322. Tailandia considera que la Junta de Apelación actuó de manera compatible con lo dispuesto en el párrafo 1 a) iv) del artículo 5.[722] Aduce que fue razonable que la Junta de Apelación solicitara pruebas para respaldar el ajuste reclamado por PMTL, debido a las circunstancias particulares de la deducción solicitada. Tailandia aduce que la carga de aportar los recibos fiscales pertinentes recaía en PMTL, no en la Junta de Apelación, y teniendo en cuenta las circunstancias descritas más arriba, era razonable que la Junta de Apelación determinara la cuantía total del impuesto pagadero basándose exclusivamente en los recibos fiscales que indicaban que PMTL había pagado el impuesto provincial.

#### 7.2.6.2 Principales argumentos de las Partes

7.323. Filipinas aduce que PMTL aportó a la Junta de Apelación abundantes pruebas para demostrar que pagó 162.347.608,85 baht por concepto de impuesto provincial total durante el período pertinente, incluidos todos los recibos por el pago del impuesto provincial que había recibido de las autoridades provinciales durante el período.[723] Otras pruebas que aportó PMTL incluían datos sobre la cuantía total del impuesto provincial pagado durante el período pertinente, el volumen total de ventas durante ese período y el tipo impositivo provincial medio, que en tres recursos anteriores habían bastado para que la Junta de Apelación hiciera una deducción respecto del impuesto provincial.[724] PMTL también proporcionó: recibos por los impuestos provinciales realmente pagados durante un período del año representativo; datos mensuales desde enero hasta diciembre de 2002 que muestran para cada provincia el volumen de ventas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M*, el valor de las ventas y el tipo impositivo provincial medio en Tailandia, a partir de lo cual PMTL calculó la cuantía del impuesto provincial pagado en 2002 (162.347.608,85 B); y una declaración de gastos y costos de 2002 que indicaba la cuantía del impuesto pagado (162.347.608,85 B).[725] Filipinas explica que el Secretario de la Junta de Apelación también había concluido inicialmente que la cuantía total del impuesto provincial pagado por PMTL durante el período pertinente fue de 162.347.609 baht.[726]

7.324. Filipinas hace hincapié en que la Junta de Apelación no actuó de acuerdo con los requisitos del artículo 5, al no consultar a PMTL sobre las deficiencias que había percibido en las pruebas presentadas por PMTL.[727] Además, Filipinas ha sostenido que la Junta de Apelación en esencia "impuso una carga probatoria que el importador no podía satisfacer", ya que determinadas autoridades fiscales provinciales no facilitaron a PMTL los recibos pertinentes y algunos de los que aportó PMTL no estaban en el formato exacto exigido por la Junta de Apelación.[728] Filipinas considera que PMTL podría haber aportado pruebas adicionales a la Junta de Apelación en forma de pruebas de su sistema de contabilidad SAP, o declaraciones de sus clientes, si la Junta de Apelación hubiera

[721] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 400-415; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 296-331; respuesta de Filipinas a las preguntas 20, 22, 24, 86, 89 y 90 del Grupo Especial; observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a las preguntas 86-90 del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 35-39.

[722] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.84-5.95; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.81-2.82; respuesta de Tailandia a las preguntas 23-24 y 86-90 del Grupo Especial; observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 86 b) y 90 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 93-94.

[723] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 311-312.

[724] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 305.

[725] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 306-308.

[726] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 318.

[727] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 319 y 324-325; y respuesta de Filipinas a la pregunta 22 c) del Grupo Especial, párrafos 210-211 y 218-220, y a la pregunta 89 del Grupo Especial, párrafos 161-162.

[728] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 413-414.

consultado adecuadamente a PMTL.[729] Filipinas también ha impugnado la calificación realizada por Tailandia de los recibos que PMTL facilitó a la Junta de Apelación, la naturaleza de la obligación de pagar el impuesto provincial sobre los cigarrillos en Tailandia y el formato de los recibos que PMTL aportó a la Junta de Apelación.[730] Filipinas también ha dado a entender que el cálculo que hizo la Junta de Apelación de la cuantía del impuesto provincial que se debía deducir fue erróneo.[731] Explica que "hay falta de claridad sobre qué clases de recibos aceptó la Junta de Apelación y cuáles rechazó".[732] Filipinas ha explicado que la legislación tailandesa no obliga jurídicamente a PMTL a pagar el impuesto provincial en nombre de los minoristas pero que lo hace, de acuerdo con las directrices del Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia y con las prácticas del sector.[733] También ha explicado que su alegación al amparo del párrafo 1 a) iv) del artículo 5 es que "con independencia de qué recibos específicos incluyó la Junta de Apelación en la deducción, infringió el artículo 5 al rechazar la cuantía del impuesto provincial reclamada por PM Tailandia, sin darle la oportunidad de abordar las supuestas deficiencias en las pruebas justificantes y sin entablar debidamente el proceso de consultas previsto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana".[734]

7.325. Tailandia aduce que, por varias razones, la Junta de Apelación actuó razonablemente al pedir a PMTL que aportara pruebas en forma de todos los recibos fiscales pertinentes que demostraran que había pagado la cuantía del impuesto provincial reclamada. Tailandia insiste en que al evaluar la cantidad reclamada por PMTL por los impuestos provinciales, la Junta de Apelación calculó que PMTL habría pagado impuestos provinciales sobre los cigarrillos a un tipo superior al tipo aplicable conforme a la legislación en materia de impuestos provinciales, lo que constituyó un "motivo razonable para considerar que la cantidad reclamada por PM Tailandia ... era demasiado elevada".[735] Como los recibos que PMTL facilitó a la Junta de Apelación incluían recibos que no indicaban que PMTL hubiera sido el pagador, o que las cantidades hubieran sido pagadas por los minoristas en nombre de PMTL, Tailandia afirma que fue razonable que la Junta de Apelación concluyera que "el ajuste reclamado no se había justificado plenamente".[736] Además, Tailandia afirma que la obligación de pagar el impuesto provincial en Tailandia recae en el minorista, no en el importador.[737] En consecuencia, según Tailandia, "la cuantía de los impuestos provinciales pagados sobre las ventas de PM Tailandia no se puede determinar con exactitud simplemente por referencia a las cantidades pagadas por la propia PM Tailandia ... [y] fue razonable comprobar las alegaciones del importador sobre el impuesto provincial realmente pagado sobre sus ventas".[738] Tailandia explica que basándose en estas circunstancias la Junta de Apelación solicitó pruebas en forma de recibos fiscales en los que se indicara explícitamente que el impuesto lo pagó PMTL en nombre de los minoristas.[739]

7.326. En cuanto a la prescripción que la Junta de Apelación impuso a PMTL, Tailandia explica que, para "determinar el ajuste por los impuestos provinciales, la Junta de Apelación incluyó todos los recibos que mostraban alguna indicación de que los impuestos habían sido pagados por PMTL o en su nombre o estaban relacionados con los cigarrillos de Philip Morris".[740] Además, en respuesta al argumento de Filipinas de que en algunas provincias las autoridades fiscales no expidieron recibos, Tailandia aduce que el artículo 16(i) del Reglamento que regula la recaudación de los impuestos provinciales exige que el funcionario que recauda el impuesto facilite un recibo en la forma exigida.[741] También añade que es obligación del contribuyente "obtener un recibo y suministrar la información pertinente para que el recibo pueda cumplimentarse de la forma exigida por el pagador".[742] Además, Tailandia explica que todo incumplimiento por un funcionario de los requisitos de este Reglamento

[729] Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 del Grupo Especial, párrafo 219; y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 90 b) del Grupo Especial, párrafo 122.
[730] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 360-361 y 372-375; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 311-316 y 320.
[731] Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 b) del Grupo Especial, párrafos 201-210.
[732] Respuesta de Filipinas a la pregunta 89 del Grupo Especial, párrafo 158.
[733] Respuesta de Filipinas a la pregunta 86 b) del Grupo Especial, párrafos 154-157.
[734] Respuesta de Filipinas a la pregunta 89 del Grupo Especial, párrafo 162.
[735] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.84.
[736] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.87.
[737] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.89-5.91; y respuesta de Tailandia a las preguntas 23 a) y 24 del Grupo Especial.
[738] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.91.
[739] Respuesta de Tailandia a la pregunta 24 del Grupo Especial, página 223.
[740] Respuesta de Tailandia a la pregunta 88 del Grupo Especial, página 18.
[741] Respuesta de Tailandia a la pregunta 23 b) del Grupo Especial.
[742] Respuesta de Tailandia a la pregunta 23 b) del Grupo Especial, página 22.

sería sancionable con arreglo al artículo 157 del Código Penal tailandés.[743] Tailandia aduce también que como son PMTL y los minoristas los que tienen acceso a los registros de pruebas de pago, y no el Gobierno central tailandés, fue razonable que la Junta de Apelación solicitara a PMTL que aportara pruebas de que los impuestos provinciales reclamados "se habían pagado realmente".[744] Tailandia observa que algunos de los recibos presentados por PMTL no indicaban el importador ni la marca de cigarrillos y por consiguiente no había nada en ellos para demostrar "que realmente se referían a las ventas de PM Tailandia de cigarrillos de la marca Philip Morris".[745]

#### 7.2.6.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.2.6.3.1 Consideraciones generales

7.327. El párrafo 1 a) iv) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana estipula lo siguiente:

> 1. a) Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, el valor en aduana determinado según el presente artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas, en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, con las siguientes deducciones:
>
> ...
>
> > iv) los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.

7.328. En el párrafo 8 de la Nota interpretativa al artículo 5 se indica que "[l]os impuestos pagaderos en el país con motivo de la venta de las mercancías por los que no se haga una deducción según lo dispuesto en el inciso iv) del párrafo 1 a) del artículo 5 se deducirán de conformidad con lo estipulado en el inciso i) de dicho párrafo", lo que da entender que deberá hacerse una deducción por los impuestos locales tales como los impuestos provinciales de conformidad ya sea con el inciso i) o con el inciso iv) del párrafo 1 a) del artículo 5.

7.329. Durante el procedimiento del Grupo Especial inicial, este se enfrentó a una cuestión sobre el tipo de pruebas que se necesita recibir del importador para la deducción de las partidas enumeradas en el párrafo 1 a) del artículo 5. Más concretamente, el Grupo Especial inicial tuvo que analizar si el importador debía demostrar que los gastos por los que se solicitaban deducciones estaban efectivamente vinculados con las ventas realizadas en la mayor cantidad total con base en las cuales se decidió el precio unitario de la mercancía.[746] En relación con la cuestión de los impuestos provinciales, Filipinas alegó que se debían hacer deducciones por los impuestos "pagaderos", mientras que Tailandia adujo que solo podían hacerse deducciones por los impuestos "realmente pagados" sobre las ventas de la mayor cantidad total.[747] El Grupo Especial inicial consideró que el sentido corriente del término "pagadero", interpretado en su contexto, no exigía que el importador aportara pruebas de todos los pagos realizados en relación con las ventas de la mayor cantidad total, sino más bien que los impuestos pagaderos fueran deducidos si la información mostraba que se habían hecho pagos habituales por impuestos locales.[748] El Grupo Especial inicial declaró lo siguiente:

> El término "*payable*" ("pagadero") se puede definir como "*adj. (Of a sum of money or a negotiable instrument) that is to be paid. An amount may be payable without being due. Debts are commonly payable long before they fall due*" ("adj. (Dicho de una suma de dinero o de un instrumento negociable) que se ha de pagar. Una suma puede ser pagadera sin estar aún vencida. Las deudas por lo común son pagaderas mucho antes de su vencimiento"). También se puede definir como ("*adjective. 1 Of a sum of money,*

[743] Respuesta de Tailandia a la pregunta 23 c) del Grupo Especial.
[744] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.92.
[745] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.93.
[746] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.333.
[747] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.341-7.342.
[748] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.358-7.359.

> *a bill, etc: that is to be paid; falling due (usu. at or on a specified date or to a specified person). 2 Able to be paid*") ("adjetivo. 1 Dicho de una suma de dinero, una factura, etc.: que se ha de pagar; que vence (por lo común en una fecha especificada o respecto de una persona especificada). 2 Que se puede pagar"). Por consiguiente, el sentido corriente del término "pagadero" se refiere tanto a "una suma de dinero que se ha de pagar sin estar vencida" como a "una suma de dinero cuyo pago está vencido". Esto indica que los gravámenes nacionales y los impuestos provinciales sujetos a la deducción prevista en el artículo 5 no tienen por qué estar vinculados con la venta de la mayor cantidad total. La frase "por la importación o venta de las mercancías" también apoya la opinión de que esos impuestos se refieren a los que habitualmente se han de pagar cuando se hacen la importación y la venta en el mercado.
>
> Asimismo, en el párrafo 8 de la Nota interpretativa al artículo 5 se dispone que "los impuestos pagaderos en el país ... por los que no se haga una deducción según lo dispuesto en el inciso iv) del párrafo 1 a) del artículo 5 se deducirán de conformidad con lo estipulado en el inciso i) de dicho párrafo". En el inciso i) del párrafo 1 a) del artículo 5 se mencionan "las comisiones pagadas o convenidas *usualmente*, o los suplementos por beneficios y gastos generales cargados *habitualmente* ...". Por consiguiente, consideramos que los impuestos provinciales *pagaderos* deben deducirse si la información muestra pagos *habituales* hechos por impuestos locales aunque no estén incluidos en el precio de venta con base en el cual el método de valoración deductivo se aplicará conforme al artículo 5.[749]

7.330. Al interpretar el término "pagadero", y diferenciarlo del término "pagado", el Grupo Especial inicial indicó que las pruebas que debe presentar el importador no tienen que estar vinculadas con cada caso de impuesto pagado en relación con la venta de la mayor cantidad total. Así pues, el Grupo Especial inicial interpretó que el término "pagadero" es distinto del término "pagado" en el sentido de que la corroboración del primero no impone al importador la necesidad de demostrar todos y cada uno de los casos de pago del impuesto.

7.331. El Grupo Especial inicial también subrayó lo siguiente:

> [E]l comentario del Comité Técnico sobre el párrafo 1 del artículo 5, [...] dice que "En general, se reconoce que la aplicación del método del valor deducido según el Artículo 5 del Acuerdo puede diferir de un conjunto de circunstancias a otro y, por consiguiente, el Artículo 5 debe aplicarse, en la práctica, con flexibilidad, teniendo en cuenta las circunstancias propias a cada caso".[750]

7.332. Como se expone detalladamente en el párrafo 7.305 *supra*, el Grupo Especial inicial también constató que, al aplicar el método deductivo como parte del proceso de valoración en aduana, la autoridad aduanera y el importador deben colaborar de buena fe. La autoridad aduanera debe aceptar la deducción reclamada por el importador y que esté respaldada por pruebas suficientes salvo que tenga motivos suficientes para creer que las cifras facilitadas por el importador son incorrectas. Si la autoridad aduanera llega a esa conclusión, sigue estando obligada a consultar al importador y llegar a la cifra correcta para una deducción.

7.333. Señalamos que el método deductivo previsto en el artículo 5 es un proceso de valoración que toma como punto de partida el valor de transacción de la primera transacción con una *parte no vinculada*. En la presente diferencia esa primera venta a una parte no vinculada fue la primera venta realizada por PMTL a clientes en Tailandia. Es importante señalar que el impuesto provincial en litigio en esta alegación *no* es un impuesto que esté claramente exigido por ley que se pague por la venta de cigarrillos por parte de PMTL a los minoristas, sino que, en principio, los impuestos provinciales gravan la "venta minorista de cigarrillos".[751] Sin embargo, Filipinas reclama deducciones por estos impuestos porque aduce que, según la legislación tailandesa, se "espera" que el importador-distribuidor (es decir, PMTL) pague el impuesto provincial *en nombre del minorista* y, como consecuencia de ello, PMTL incorpora la cuantía de ese impuesto en su precio de venta cuando vende

[749] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.358-7.359. (no se reproducen las notas de pie de página) (las cursivas figuran en el original)

[750] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.348.

[751] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 360.

los cigarrillos a los minoristas.[752] Además, Filipinas afirma que, en la práctica, PMTL ha considerado esta expectativa como una "prescripción" y de hecho paga los impuestos provinciales pertinentes en nombre de todos los minoristas a los que vende cigarrillos.[753] Entendemos que Tailandia no cuestiona que los impuestos provinciales pagaderos se deben deducir si esos impuestos son pagaderos por PMTL y están incluidos en el precio de los cigarrillos cuando PMTL se los vende a los minoristas.[754]

7.334. Las partes también están de acuerdo en que el importador debe justificar la deducción reclamada y aportar pruebas en respaldo de la cantidad solicitada.[755] De acuerdo con las constataciones que hemos formulado *supra* sobre la prescripción de hacer una deducción por los gastos de transporte, consideramos que la autoridad aduanera tiene que hacer su deducción sobre la base de la información facilitada por el importador y que cuando la autoridad aduanera tiene dudas sobre la información facilitada por el importador, en ese caso de acuerdo con el carácter consultivo del proceso, debe comunicar sus dudas al importador e invitarlo a que presente información adicional.

7.335. Por último, en lo que respecta a los hechos concretos de la presente diferencia, no se cuestiona que en Bangkok no se paga ningún impuesto provincial y que toda determinación de la cuantía del impuesto provincial que debe deducirse del precio de venta debe tener esto en cuenta.[756] Tampoco se discute que una posible forma de hacerlo es calcular un tipo impositivo provincial medio por cigarrillo, dividiendo la *cuantía total del impuesto provincial pagado* en un año determinado por *el número total de ventas de cigarrillos* realizadas en todas las provincias de Tailandia ese año.[757] El resultado de este cálculo arroja un tipo impositivo medio por cigarrillo, que puede deducirse del precio de venta de un solo cigarrillo al aplicar el método deductivo. Este es de hecho el mismo enfoque que siguió la Junta de Apelación al hacer la deducción pertinente objeto de litigio en este caso.[758] Filipinas no cuestiona la utilización por la Junta de Apelación de ese cálculo, pero aduce que el enfoque que adoptó para determinar las cifras a fin de aplicar el cálculo fue incompatible con el párrafo 1 a) iv) del artículo 5.

#### 7.2.6.3.2 La deducción de la Junta de Apelación por impuestos provinciales

7.336. Como se ha explicado, las pruebas aportadas por las partes indican que, al determinar la cantidad que se debía deducir respecto de los impuestos provinciales, la Junta de Apelación calculó una cuantía media del impuesto provincial pagado por cigarrillo, dividiendo una cifra que representa la *cuantía total del impuesto provincial pagado por PMTL en 2002* por otra cifra que representa el *volumen total de cigarrillos vendidos por PMTL en 2002*.[759] No se cuestiona que la Junta de Apelación no comunicó el contenido o resultado de este cálculo a PMTL antes de emitir su Resolución, momento en el que solo indicó el resultado del cálculo, sin explicar las cifras utilizadas en el mismo.

7.337. Observamos que, a diferencia del párrafo 2 a) del artículo 1, que impone obligaciones de fondo y de procedimiento bien definidas (aunque relacionadas) en sus frases segunda y tercera respectivamente, el artículo 5 no impone una obligación bien definida respecto de las consultas entre el importador y la autoridad aduanera. Antes bien, la obligación de celebrar consultas es esencial para la forma en que la autoridad aduanera aplica el método del valor deductivo. Procedemos a examinar, sucesivamente, los argumentos de las partes sobre la determinación efectuada por la Junta de Apelación del volumen total de ventas de cigarrillos de PMTL en 2002, antes de pasar a examinar la determinación por la Junta de Apelación de la cuantía total del impuesto provincial pagado en 2002. A medida que examinamos estos aspectos distintos de la determinación de la Junta de Apelación, evaluamos asimismo si la Junta de Apelación consultó adecuadamente a PMTL. Por

[752] Respuesta de Filipinas a la pregunta 86 b) del Grupo Especial, párrafo 154.
[753] Respuesta de Filipinas a la pregunta 86 b) del Grupo Especial, párrafo 156.
[754] Sin embargo, las partes no están de acuerdo en si, efectivamente, PMTL paga esos impuestos provinciales en nombre de los minoristas.
[755] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 323; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.87-5.88.
[756] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 299-304; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.89-5.90; y respuesta de Tailandia a la pregunta 24 del Grupo Especial, página 23.
[757] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 299-304; y cálculo realizado por la Junta de Apelación del valor en aduana revisado (Prueba documental THA-13), página 2.
[758] Véase el párrafo 7.336 *infra*.
[759] Véase el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 17.

último, hacemos una evaluación global de si la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) iv) del artículo 5.

#### 7.2.6.3.2.1 La determinación del volumen total de cigarrillos vendidos en 2002

7.338. La determinación realizada por la Junta de Apelación de la cantidad definitiva que se debía deducir respecto de los impuestos provinciales se calculó dividiendo una cifra que representa la cuantía total de los impuestos provinciales pagados en 2002 por otra cifra que representa la "cantidad de cigarrillos vendidos según facturas de venta de 12 meses en 2002".[760] Al realizar este cálculo la Junta de Apelación utilizó una cifra de 4.754.577.380 cigarrillos con respecto al volumen total de ventas en 2002.[761]

7.339. Filipinas aduce que la Junta de Apelación utilizó la cifra equivocada puesto que, en su carta de 15 de diciembre de 2005, PMTL había facilitado a la Junta de Apelación la cifra de 4.895.968.580 cigarrillos vendidos en Tailandia en 2002.[762] Al poner de relieve esta discrepancia en los cálculos de la Junta de Apelación, Filipinas insiste en que "no está pidiendo al Grupo Especial que decida qué cifras concretas correspondientes a ventas de barras son correctas".[763] Antes bien, Filipinas aduce que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 al no haber entablado debidamente consultas con PMTL, por lo que nunca se le dio a esta la oportunidad de resolver esta discrepancia.[764]

7.340. Tailandia no ha respondido directamente a este argumento de Filipinas. No obstante, observamos que el acta de la reunión de la Junta de Apelación indica que la cantidad vendida se calculó "según facturas de venta de 12 meses en 2002".[765] Además, observamos que en el contexto de sus argumentos sobre otros aspectos de la determinación por la Junta de Apelación de la deducción por el impuesto provincial, Tailandia aduce que una cifra similar que también se calculó supuestamente "según facturas de venta de 12 meses en 2002" se determinó en función de los "volúmenes de ventas indicados en las declaraciones mensuales del IVA de PMTL".[766]

7.341. Observamos que la cantidad total vendida sobre la que la Junta de Apelación hizo finalmente su deducción fue inferior a la cantidad total vendida que PMTL solicitó. Además, al hacer su cálculo utilizando un denominador de aproximadamente 4.800 millones en lugar de aproximadamente 4.900 millones, el tipo impositivo provincial medio definitivo calculado por la Junta de Apelación fue (marginalmente) superior al que habría sido si hubiera utilizado una cifra mayor, y estaba por tanto más cerca de la deducción que reclamó inicialmente PMTL.[767]

7.342. Del criterio jurídico descrito en los párrafos 7.305 y 7.332 *supra* recordamos que el artículo 5 contempla un proceso de consultas entre la autoridad aduanera y el importador. A este respecto, el Grupo Especial inicial constató, con respecto al hecho de que el Departamento de Aduanas de Tailandia no hiciera una deducción por las rebajas de ventas y los impuestos provinciales, que "si al recibir la solicitud específica de deducción de las rebajas de ventas y los impuestos provinciales, la Aduana tailandesa tenía dudas sobre la posibilidad de deducir esas partidas, como lo explicó al Grupo Especial en estas actuaciones, habría podido y habría tenido que comunicar esas opiniones al

[760] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 17.
[761] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 17.
[762] Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 c) del Grupo Especial, párrafos 201-206 (donde se hace referencia a la carta de PMTL al Jefe de la Sección de Análisis y Recursos, 15 de diciembre de 2005 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-191-B)).
[763] Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 c) del Grupo Especial, párrafo 207.
[764] Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 c) del Grupo Especial, párrafos 207-208.
[765] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 17.
[766] Respuesta de Tailandia a la pregunta 87 del Grupo Especial, página 17. Véase el párrafo 7.354 *infra*.
[767] Señalamos que si la Junta de Apelación hubiera usado la cifra más alta, pero hubiera seguido basándose en la misma cifra para los impuestos provinciales pagaderos, el denominador más alto habría dado como resultado una cuantía de 0,005 B/barra menos, que redondeada al alza habría ascendido a la misma cuantía del impuesto provincial medio pagado que finalmente determinó la Junta de Apelación. Sin embargo, si la Junta de Apelación hubiera utilizado la cuantía total de los impuestos provinciales pagaderos que había reclamado inicialmente PMTL (y que se analiza más detenidamente *infra*), la diferencia habría sido aproximadamente 0,001, lo que sin duda habría cambiado la cuantía media del impuesto provincial por barra.

importador durante el proceso de valoración".[768] Así pues, en caso de que una autoridad aduanera determine que las cifras facilitadas por el importador son incorrectas o no fiables, debe consultar al importador para que este tenga la oportunidad de explicar sus cifras. En este proceso la autoridad aduanera podría llegar a la conclusión de que se necesitan pruebas adicionales del importador para hacer una evaluación adecuada de las deducciones reclamadas. En ese caso, la autoridad aduanera tiene que informar al importador de las razones por las que se considera que sus cifras son insuficientes o no fiables y de las nuevas pruebas que se necesitan.

7.343. Consideramos que el hecho de que la Junta de Apelación no informara a PMTL de las cifras en que pretendía basarse a efectos del cálculo es incompatible con el proceso de consultas que el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 exige que se lleve a cabo. A nuestro juicio, la evidente discrepancia entre las cifras que aparentemente se basaron en las declaraciones mensuales del IVA de PMTL y las cifras que esta facilitó en su carta de 5 de diciembre de 2005[769] debería haberse resuelto dando a PMTL la oportunidad de explicar sus cifras. No vemos ninguna prueba de que los detalles de la determinación por la Junta de Apelación de la cantidad total de cigarrillos vendidos por PMTL en Tailandia en 2002 se facilitaran a PMTL antes de que la Junta de Apelación determinara la cantidad que se debía deducir, ni se comunicó a PMTL ningún resumen ni alusión a este aspecto del razonamiento de la Junta de Apelación. Además, suponiendo que las cifras de ventas mensuales de PMTL se tomaran correctamente en cuenta al determinar la cantidad total de cigarrillos vendidos, observamos que no hay ningún fundamento ni razón indicados en ninguna de las pruebas obrantes en el expediente de la determinación de la Junta de Apelación de por qué esta optó por utilizar la cifra más baja en lugar de la más elevada. Señalamos a este respecto que en el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 se identifica expresamente la cantidad total vendida afirmada por PMTL como 4.895.968.580 barras, sin explicar por qué no se utilizó esta cantidad al calcular la deducción final.[770] Por estas razones, coincidimos con Filipinas en que la determinación por la Junta de Apelación del volumen total de cigarrillos vendidos en 2002 no se formuló en conformidad con las prescripciones del párrafo 1 a) iv) del artículo 5.

#### 7.2.6.3.2.2 La determinación de la cuantía total de los impuestos provinciales pagados en 2002

7.344. La Junta de Apelación llevó a cabo el siguiente proceso para determinar la cuantía total del impuesto provincial pagadero por PMTL en 2002.[771] Entre el 12 de marzo de 2007 y el 9 de diciembre de 2010, PMTL proporcionó a la Junta de Apelación "información pertinente que indica que los impuestos provinciales habituales que han de deducirse son 33,16 B/1.000 barras.[772] Esa información consistía en la siguiente documentación de PMTL: "[l]a cuenta del libro mayor y el estado de ingresos, costos y gastos que muestran la cuantía total de los impuestos provinciales pagados ... por una cuantía de 162.347.609 baht ... el formulario PorPor. 30 de las declaraciones mensuales del IVA en 2002, junto con sus anexos, es decir, la factura de venta (declaración sobre el IVA generado por ventas) que muestran la cantidad total de ventas mensuales en cada zona ... [u]n formulario de declaración del impuesto provincial ... [y] recibos que justifican los pagos del impuesto provincial en cada zona".[773] En cuanto a los últimos recibos fiscales, esos documentos incluían tres tipos distintos de texto en el espacio pertinente indicando de quién se recibía el dinero: i) texto que indica que la propia PMTL fue la contribuyente; ii) texto que indica solamente el nombre del minorista

[768] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.329.

[769] Compárense el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 17 y la carta de PMTL al Jefe de la Sección de Análisis y Recursos, 15 de diciembre de 2005 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-191-B).

[770] Véase el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 16.

[771] Para examinar el proceso que llevó a cabo la Junta de Apelación, no diferenciamos entre el Secretario de la Junta de Apelación y la propia Junta de Apelación, en la medida en que la Junta de Apelación se basó en las actuaciones de su Secretario para determinar el valor en aduana revisado.

[772] Véase el informe de posición para la Junta de Apelación, anexo a la carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 9 de diciembre de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-75-B), página 7. Observamos que PMTL facilitó esta información sobre la base de que, "[a]unque PMTL no está de acuerdo en que la utilización del método del valor deductivo sea correcta ya que no existe ningún fundamento jurídico para rechazar su valor de transacción, sin embargo está dispuesta a aceptar este enfoque únicamente en este caso concreto para que este asunto concluya rápidamente". (*Ibid.*, página 1).

[773] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 13; y presentación por PMTL de su declaración de gastos y costos correspondiente al ejercicio fiscal 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-82).

como contribuyente; y iii) texto que indica el nombre del minorista, seguido de la expresión "por Philip Morris (Thailand) Limited", como el contribuyente.[774]

7.345. La Junta de Apelación realizó después un "cálculo de prueba" supuestamente utilizando las cifras facilitadas por PMTL.[775] En ese cálculo la Junta de Apelación dividió la cuantía total de los impuestos provinciales supuestamente pagados en 2002 por PMTL (a saber, 162.347.609 B) por 1.102.317.440 cigarrillos, que representa "la cantidad de cigarrillos vendidos según facturas de venta de 12 meses en 2002" en provincias *distintas de Bangkok*. Este cálculo dio una cuantía media de 0,147 B/barra.[776] La Junta de Apelación indicó que esa cuantía media era superior a la alegada por la propia PMTL (concretamente 0,033 B/barra), y también era superior a la cuantía máxima del impuesto provincial permitida según la legislación tailandesa, concretamente 0,10 baht por barra.[777] No se discute que la Junta de Apelación no comunicó el contenido ni el resultado de este cálculo a PMTL.

7.346. El 17 de agosto de 2012, la Junta de Apelación envió una carta a PMTL "para que diera aclaraciones y facilitara información".[778] Concretamente, la Junta de Apelación preguntó a PMTL sobre: las provincias en que PMTL vendió los cigarrillos pertinentes; el tipo impositivo provincial por barra pagado por PMTL; y "pruebas del recibo del pago del impuesto provincial" pagado por PMTL.[779] El 21 de agosto de 2012, PMTL respondió a la carta de 17 de agosto de 2012, facilitando datos de las ventas mensuales correspondientes a 2002 que muestran el volumen de ventas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* correspondiente a cada una de las 75 provincias tailandesas, el valor de esas ventas y el tipo impositivo provincial medio en Tailandia.[780] PMTL indicaba en esa carta que si la Junta de Apelación deseaba recibir pruebas adicionales, además de las que ya se le habían facilitado, PMTL necesitaría "un plazo prudencial en el que [pudiera] terminar esta inmensa tarea".[781] PMTL también remitió a la Junta de Apelación a sus estados financieros correspondientes a 2002, "que estaban auditados y verificados por el auditor independiente, presentados al Departamento de Recaudación Tributaria y al Ministerio de Comercio", así como al impuesto provincial "presentado" al Departamento de Impuestos Especiales, que "fue aceptado por el Departamento de Impuestos Especiales sin más preguntas ni investigación".[782] PMTL indicó también que su determinación anterior del tipo impositivo provincial medio era inferior al tipo impositivo provincial real, pero que no tendría "ninguna objeción" si la Junta de Apelación decidía aplicar el tipo más bajo.[783]

7.347. El 27 de septiembre de 2012, la Junta de Apelación pidió a PMTL que facilitara recibos de todos los pagos del impuesto provincial alegados por PMTL durante 2002.[784] El 5 de octubre de 2012, PMTL envió una carta a la Junta de Apelación en la que indicaba que la información adicional que

[774] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 13.
[775] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 13.
[776] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 13.
[777] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 14.
[778] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 14. Véase también la carta de PMTL al Secretario del Subcomité de Examen de Recursos, 21 de agosto de 2012 (Prueba documental PHL-204-B), páginas 1-2.
[779] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 14. Véase también la carta de PMTL al Secretario del Subcomité de Examen de Recursos, 21 de agosto de 2012 (Prueba documental PHL-204-B), páginas 1-2.
[780] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 364; carta de PMTL al Secretario del Subcomité de Examen de Recursos, 21 de agosto de 2012 (Prueba documental PHL-204-B); y acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 14.
[781] Carta de PMTL al Secretario del Subcomité de Examen de Recursos, 21 de agosto de 2012 (Prueba documental PHL-204-B), página 1.
[782] Carta de PMTL al Secretario del Subcomité de Examen de Recursos, 21 de agosto de 2012 (Prueba documental PHL-204-B), página 2.
[783] Carta de PMTL al Secretario del Subcomité de Examen de Recursos, 21 de agosto de 2012 (Prueba documental PHL-204-B), páginas 1-2.
[784] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 369 (donde se hace referencia a la carta del Subcomité de Examen de Recursos a PMTL, Nº GorKor 0519(GorOr)/91, 27 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-83-B). Observamos que en su solicitud inicial de esa información la Junta de Apelación impuso un plazo de 15 días. Sin embargo, posteriormente la Junta de Apelación prorrogó seis semanas ese plazo. (Véanse las respuestas de las partes a la pregunta 90 b) del Grupo Especial).

esta solicitaba era "innecesaria por varias razones".[785] En dicha carta se indicaba que en aquel momento PMTL todavía tenía la impresión de que la Junta de Apelación estaba solicitando esa información para evaluar "los valores de transacción declarados de PMTL".[786] Sin embargo, en la carta también se explica la opinión de PMTL de que, en caso de que la información se estuviera solicitando para aplicar el método deductivo, las pruebas pertinentes que PMTL ya había proporcionado eran suficientes para ese fin.[787] En la carta se invita a la Junta de Apelación a que "informe" a PMTL si "está en desacuerdo" con la posición de PMTL a este respecto.[788] Posteriormente, el 12 de octubre de 2012, PMTL volvió a escribir a la Junta de Apelación indicando que "había hecho un esfuerzo de buena fe para reunir la documentación solicitada" y presentando esas pruebas a la Junta de Apelación.[789] En la carta de PMTL se indica que "en los casos en que no se facilita un recibo, ello se debe exclusivamente a que la autoridad provincial competente no expidió ese recibo, factores que escapan al control de PMTL".[790]

7.348. El 16 de noviembre de 2012, la Junta de Apelación emitió su Resolución, en la que indicaba que la deducción por el impuesto provincial se había calculado "utilizando la cuantía total del pago del impuesto provincial de acuerdo con los recibos en los que se especifica que el dinero se ha recibido de PMTL y el nombre de los minoristas de PMTL del año 2002 según la información facilitada por PMTL".[791]

7.349. Observamos que la Junta de Apelación determinó la cuantía total del impuesto provincial pagadero por PMTL en 2002 basándose exclusivamente en los recibos que indicaban que PMTL había pagado realmente el impuesto provincial. Recordamos que el criterio jurídico que articuló el Grupo Especial inicial en lo que respecta al párrafo 1 a) iv) del artículo 5 subraya una distinción entre "impuestos realmente pagados" e "impuestos pagaderos". De manera específica, el Grupo Especial inicial interpretó que el término "pagadero" es distinto del término "pagado", en el contexto del párrafo 1 a) iv) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y que, de conformidad con esa disposición, para que la autoridad aduanera esté obligada a hacer una deducción por los impuestos pagaderos, el importador no está obligado a probar todos y cada uno de los casos de impuesto realmente pagado.[792] Filipinas, con el respaldo de la Unión Europea como tercero, ha aducido que la deducción de la Junta de Apelación basada en pruebas de impuestos "realmente pagados" es incompatible con el criterio jurídico del artículo 5.[793] Por su parte, Tailandia está de

[785] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 5 de octubre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-25-B), página 1.

[786] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 5 de octubre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-25-B), página 1.

[787] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 5 de octubre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-25-B), página 1.

[788] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 5 de octubre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-25-B), página 3.

[789] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 12 de octubre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-43-B), página 1. Véanse también la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 371-372; y la respuesta de Filipinas a la pregunta 22 del Grupo Especial.

[790] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-43-B), página 2.

[791] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4. La traducción de la Resolución de la Junta de Apelación presentada por Filipinas al Grupo Especial incluye una "nota de traducción", en una nota de pie de página, en la que se explica que el texto de la Resolución "incluye recibos que muestran a PMTL como receptora del pago o el nombre del minorista y después 'por PMTL' en el mismo recibo". (Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), notas 1 y 2). En la nota de traducción se explica que a juicio de los traductores la "intención es no incluir los recibos en los que no se menciona a PMTL".

[792] Observamos que este es un enfoque lógico respecto del método deductivo puesto que una mercancía que todavía debe ser objeto de valoración es muy probablemente una mercancía que está situada en la frontera, es decir, que *todavía* no se hayan pagado impuestos por su venta en el país de importación. Por tanto, cuando se utiliza el método deductivo para determinar el valor de una mercancía, en una determinación de valoración en aduana típica, la deducción por impuestos *debe* ser por "impuesto pagadero" y no por "impuesto pagado".

[793] La Unión Europea subraya en su comunicación en calidad de tercero que el Grupo Especial inicial consideró que deben hacerse deducciones por los impuestos "pagaderos", en el sentido de pagos hechos habitualmente, y no pagos reales hechos y demostrados como tales en cada caso". (Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 26 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.356-7.360)). La Unión Europea dice que "no logra entender cómo esta constatación puede conciliarse con un sistema en el que solo se deducen los impuestos respecto a los que se facilitan recibos de pagos reales". (Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 26). Filipinas coincide con la posición de la Unión Europea y dice que "para calcular la cuantía del

acuerdo con la distinción que hizo el Grupo Especial inicial, pero aduce que, "en las circunstancias de este caso, no fue una carga irrazonable exigir prueba de las cuantías reclamadas por PM Tailandia como impuestos provinciales pagados".[794]

7.350. No consideramos que la distinción entre "impuesto pagado" e "impuesto pagadero", como la explicó el Grupo Especial inicial, indique que la autoridad aduanera tenga estrictamente vedado, en virtud del artículo 5, exigir *cualquier* prueba de impuestos realmente pagados. Algunas pruebas de esos impuestos realmente pagados podrían ser útiles o incluso necesarias, en algunas circunstancias, para determinar la cuantía exacta del impuesto "pagadero". En efecto, señalamos que Filipinas acepta "que determinar qué impuestos son *pagaderos* necesita una base probatoria"[795] y "[c]omo cuestión general ... el importador debe aportar prueba de las cantidades del impuesto que alega que deben deducirse".[796] La Unión Europea también indica que su tesis "no significa que a la autoridad nacional no le esté permitido solicitar pruebas para determinar la cuantía exacta de pagos habitualmente hechos".[797]

7.351. Además, entendemos que, en las circunstancias específicas de la presente diferencia, como en Bangkok no se paga ningún impuesto provincial, un método válido para calcular la cantidad que se debe deducir consiste en determinar un tipo impositivo provincial medio pagadero por cigarrillo dividiendo la *cuantía total del impuesto provincial pagado* en un año determinado por e*l número total de ventas de cigarrillos* realizadas ese año en todas las provincias de Tailandia. En efecto, para justificar su reclamación de una deducción e informar el cálculo de la Junta de Apelación, PMTL presentó de hecho pruebas de los impuestos provinciales realmente pagados *antes* de que se le pidiera que presentara esas pruebas.[798] Por consiguiente, no consideramos que el simple hecho de que la Junta de Apelación basara su determinación definitiva de la cuantía que debía deducirse en pruebas de impuestos "realmente pagados" fuera, en sí y por sí mismo, incompatible con las prescripciones del artículo 5.

7.352. Pasamos por tanto a examinar si los demás aspectos de la determinación realizada por la Junta de Apelación de la cuantía del impuesto provincial pagado en 2002 fueron compatibles con las prescripciones del párrafo 1 a) iv) del artículo 5. A este respecto, recordamos que Filipinas presentó pruebas que indican que PMTL había pagado en total 162.347.609 baht por concepto de impuesto provincial en 2002, mientras que la Junta de Apelación utilizó una cifra de 100.497.347,41 baht cuando hizo el cálculo definitivo.

7.353. Tailandia aduce que la determinación que hizo la Junta de Apelación de la cuantía total del impuesto provincial pagado, basándose exclusivamente en recibos fiscales que indicaban que PMTL había pagado el impuesto, estaba justificada por el resultado del cálculo de prueba, que indicaba que la cuantía reclamada por PMTL era superior a lo que podría ser pagadero o habitualmente pagado, y por el hecho de que la legislación tailandesa obliga a los minoristas, y no a los importadores, a pagar el impuesto provincial.[799] Con respecto a este último aspecto, Tailandia insiste en que aunque un importador como PMTL puede pagar en nombre del minorista, también puede ocurrir que un minorista pague en su propio nombre.[800]

---

impuesto [p]rovincial *pagadero*, la Junta de Apelación exigió *recibos* en un formato específico para *todos y cada uno* de los pagos *reales* del impuesto [p]rovincial que hizo [PMTL]. En efecto, la Junta de Apelación exigió pruebas de los impuestos [p]rovinciales *realmente pagados.* Esto, como señala la Unión Europea, *no* es el criterio jurídico previsto en el artículo 5". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 24 del Grupo Especial, párrafo 223).

[794] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.89. Véase también la respuesta de Tailandia a la pregunta 24 del Grupo Especial.

[795] Respuesta de Filipinas a la pregunta 24 del Grupo Especial, párrafo 222.

[796] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 323.

[797] Comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 27. La Unión Europea hace hincapié en que las autoridades nacionales pueden solicitar pruebas a fin de determinar la cuantía de los pagos habitualmente realizados, pero que esas "exigencias en materia de prueba deben tener en cuenta el hecho de que lo que hay que probar no son pagos reales sino usuales, es decir, promedios". Por ejemplo, la Unión Europea indica que podrían bastar "muestras de prueba de los niveles impositivos y estadísticas de ventas por provincia".

[798] Véase el párrafo 7.344 *supra*.

[799] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.91; y respuesta de Tailandia a la pregunta 24 del Grupo Especial.

[800] Respuesta de Tailandia a la pregunta 24 del Grupo Especial.

7.354. En primer lugar observamos algo importante, a saber, que la Junta de Apelación no comunicó el contenido ni el resultado de su "cálculo de prueba" a PMTL, sobre cuya base la Junta de Apelación procedió a solicitarle pruebas adicionales. No se cuestiona que este cálculo de prueba constituyó un aspecto fundamental del proceso de la Junta de Apelación para determinar la cuantía total del impuesto provincial pagadero por PMTL, puesto que esta fue la base sobre la que la Junta de Apelación dudó de las pruebas presentadas por PMTL y solicitó las pruebas adicionales en que finalmente se basó.[801] Filipinas aduce que al hacer el cálculo para un tipo del impuesto provincial por barra, la Junta de Apelación no utilizó la cifra facilitada por PMTL correspondiente al volumen total de barras vendidas fuera de Bangkok.[802] Concretamente, PMTL había comunicado a la Junta de Apelación que había vendido aproximadamente 3.570 millones de barras fuera de Bangkok en 2002, mientras que la Junta de Apelación, en el cálculo de prueba, utilizó una cifra de aproximadamente 1.100 millones para el volumen total de cigarrillos vendidos fuera de Bangkok en 2002.[803] Tailandia responde que el cálculo de la Junta de Apelación se basó en datos de ventas mensuales que facilitó específicamente PMTL.[804] Filipinas rebate que la alegación de Tailandia no está respaldada por pruebas obrantes en el expediente de la determinación de la Junta de Apelación, y que Tailandia "no ha presentado ninguna prueba en respaldo de su ... afirmación".[805]

7.355. Con independencia de si Tailandia ha justificado su tesis, o incluso de si el argumento o explicación de Tailandia constituye una racionalización *ex post*, consideramos que el hecho de que la Junta de Apelación no informara a PMTL de este cálculo (incluidas las cifras en que se basó) es incompatible con el proceso consultivo que exige el párrafo 1 a) iv) del artículo 5. No se discute que, *primero* en su carta de 4 de junio de 2004, y *segundo* en su carta de 21 de agosto de 2012, PMTL indicó una cifra para el volumen total de ventas realizadas fuera de Bangkok diferente de la cifra en que se basó la Junta de Apelación al efectuar su cálculo de prueba. A nuestro juicio, toda posible discrepancia entre las cifras que supuestamente se basaron en las declaraciones mensuales del IVA de PMTL y las cifras facilitadas por PMTL en sus cartas de 4 de junio de 2004 y 21 de agosto de 2012[806] debería haberse resuelto dando a PMTL la oportunidad de explicar sus cifras.[807] No vemos ninguna prueba de que los detalles del cálculo de prueba de la Junta de Apelación se facilitaran a PMTL antes de la determinación por la Junta de Apelación de la cantidad que se debía deducir.

7.356. Además, aun suponiendo que las cifras de ventas mensuales de PMTL se tomaran correctamente en cuenta al determinar la cantidad total de cigarrillos vendidos en provincias distintas de Bangkok, observamos que no hay ningún fundamento ni razón indicados en ninguna de las pruebas obrantes en el expediente de la determinación de la Junta de Apelación de por qué esta optó por utilizar la cifra más baja en lugar de la más elevada. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia afirmó que fue razonable que la Junta de Apelación se basara en la cifra más baja, teniendo en cuenta la admisión por la PMTL en la carta que dirigió a la Junta de Apelación el 21 de agosto de 2012 de que "el ajuste de 0,33 baht era aceptable".[808] No encontramos este

[801] Tailandia aduce que el cálculo de prueba creó una circunstancia "perfectamente razonable" para que Junta de Apelación exigiera pruebas adicionales de la deducción reclamada. (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.84-2.85).

[802] Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 del Grupo Especial.

[803] Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 del Grupo Especial (donde se hace referencia al acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B)). Según Filipinas, si la Junta de Apelación hubiera utilizado las cifras correctas facilitadas por PMTL, el tipo impositivo por barra resultante habría sido 0,045 B, que está muy por debajo del tipo aplicable máximo de 0,10 baht por barra. (Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 del Grupo Especial). No obstante, Filipinas explica que "no está pidiendo al Grupo Especial que decida qué cifras concretas de ventas de barras son correctas", sino más bien que "el hecho de que la Junta de Apelación no entablara un proceso de consultas a este respecto es contrario al artículo 5 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 del Grupo Especial, párrafos 207-208).

[804] Respuesta de Tailandia a la pregunta 87 b) del Grupo Especial (donde se hace referencia al acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 13).

[805] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 87 del Grupo Especial.

[806] Compárense el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 13, la carta de PMTL al Secretario del Subcomité de Examen de Recursos (Prueba documental PHL-204-B), anexo Nº 2, y la carta de 4 de junio de 2004 al Subcomité de Examen de Recursos (Prueba documental PHL-205-B).

[807] Recordamos además que en el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 se indica explícitamente que PMTL afirmó que la cuantía de las ventas totales en 2002 fue 4.895.968.580 barras. (Véase el acta de la reunión de la Junta de Apelación de 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 16).

[808] Respuesta de Tailandia a la pregunta 87 del Grupo Especial, página 26.

argumento o racionalización reflejado en ninguna de las pruebas contemporáneas relativas a la aplicación por la Junta de Apelación del método deductivo y este argumento puede constituir por consiguiente una racionalización *ex post*. En todo caso, no consideramos que Tailandia haya demostrado cómo el hecho de que PMTL admitiera que se utilizara el tipo *medio* más bajo esté de algún modo relacionado con la decisión de la Junta de Apelación de utilizar cifras más bajas con respecto al *volumen total de ventas* cuando realizó su cálculo de prueba.

7.357. Pasando al argumento de Tailandia de que estaba justificado que la Junta de Apelación se basara exclusivamente en los recibos fiscales que indicaban que PMTL pagó el impuesto, sobre la base de que algunos minoristas pueden pagar en su propio nombre, recordamos la afirmación de Tailandia de que, según la legislación tailandesa, en general son los minoristas (y no los importadores) los responsables del impuesto provincial, aunque en determinadas circunstancias "los minoristas pueden autorizar a los importadores a pagar los impuestos provinciales en su nombre".[809] Por consiguiente, según Tailandia, "la cuantía de los impuestos provinciales pagados sobre las ventas de PMTL no se puede determinar con exactitud simplemente con referencia a las cantidades pagadas por la propia PMTL ... [y] era razonable verificar las alegaciones del importador relativas al impuesto provincial realmente pagado sobre sus ventas".[810] Por su parte, Filipinas reconoce que los instrumentos jurídicos pertinentes que imponen esta prescripción, concretamente las directrices de 1999 del Departamento de Impuestos Especiales, "no son, desde el punto de vista formal, *jurídicamente* vinculantes".[811] No obstante, Filipinas insiste en que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia "espera la conformidad con su método de recaudación de derechos deseado" establecido en esas directrices, y que PMTL "siempre ha cumplido plenamente las directrices del Departamento de Impuestos Especiales y las ha considerado como si impusieran una obligación".[812]

7.358. Señalamos que Tailandia también ha aducido durante el presente procedimiento que las dudas de la Junta de Apelación acerca de si PMTL realmente paga en nombre de todos los minoristas quedaron confirmadas por el hecho de que algunos de los recibos que PMTL presentó a la Junta de Apelación indicaban que el impuesto lo pagó el minorista, sin mencionar a PMTL.[813] Filipinas ha sostenido que aunque algunas autoridades provinciales efectivamente expidieron recibos que indicaban que el contribuyente era el minorista, todos esos recibos iban acompañados de una carta de acompañamiento de la autoridad fiscal provincial competente en la que se indicaba que ese impuesto lo pagó PMTL en nombre de un minorista[814], a lo que Tailandia responde que si esos recibos hubieran ido acompañados de cartas de acompañamiento la Junta de Apelación los habría tenido en cuenta.[815]

7.359. Con independencia de la cuestión de hecho de si PMTL realmente paga el impuesto en nombre de todos los minoristas, consideramos que la Junta de Apelación no transmitió adecuadamente este aspecto de su razonamiento a PMTL en ningún momento durante el proceso de valoración en aduana, impidiéndole de ese modo responder a la justificación de la Junta de Apelación para basarse exclusivamente en pruebas de impuestos "realmente pagados". A este respecto,

---

[809] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.91.

[810] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.91. Tailandia sostiene que, en la práctica, PMTL puede haber celebrado acuerdos con los minoristas para hacerlo, pero según la legislación tailandesa no estaba obligada a hacerlo. (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.89).

[811] Respuesta de Filipinas a la pregunta 86 b) del Grupo Especial, párrafo 154. Señalamos que la posición de Filipinas sobre esta cuestión cambió durante el procedimiento. (Véanse la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 361; y la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 316 y 328-329).

[812] Respuesta de Filipinas a la pregunta 86 b) del Grupo Especial, párrafos 154 y 156.

[813] Véase la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.90. Tailandia sostiene que si el *importador* estaba realmente obligado a pagar el impuesto provincial, entonces los "recibos fiscales [pertinentes] mostrarían en todos los casos a PMTL (u otro importador) como el pagador", pero no es eso lo que ocurre. Además, Tailandia afirma que "hay recibos que muestran a *minoristas* como el pagador" y señala la Prueba documental THA-32, que Tailandia afirma que es una muestra de los recibos realmente presentados por PMTL. (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.90 (donde se hace referencia los recibos de impuestos provinciales proporcionados por PMTL en 2002 (traducción al inglés) (Prueba documental THA-32)).

[814] Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 del Grupo Especial, párrafo 215. Filipinas proporciona 10 ejemplos de esas cartas de acompañamiento de 2003 y observa que no puede presentar esas pruebas de 2002 porque todas ellas se facilitaron a la Junta de Apelación a raíz de la petición de dichas pruebas el 27 de agosto de 2012, y PMTL no tuvo tiempo suficiente para hacer fotocopias de las mismas. (Respuesta de Filipinas a la pregunta 22 del Grupo Especial, párrafos 215-216 (donde se hace referencia a los recibos de impuestos provinciales correspondientes a 2003 con carta de acompañamiento, 23 de abril de 2003 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-196-B)).

[815] Respuesta de Tailandia a la pregunta 88 del Grupo Especial.

observamos que PMTL explicó en su carta de 9 de diciembre de 2010 dirigida a la Junta de Apelación que "[a] modo de antecedentes, el impuesto provincial es pagadero a la administración provincial por PMTL y el impuesto se transmite en los precios de venta de PMTL a sus clientes".[816] Es indiscutible que la Junta de Apelación en ningún momento contradijo esta afirmación de PMTL.

7.360. Además, de manera análoga a nuestras constataciones anteriores con respecto al cálculo de prueba realizado por la Junta de Apelación, consideramos que el hecho de que esta no consultara adecuadamente a PMTL sobre esta cuestión tuvo consecuencias sustantivas importantes para su determinación de la cuantía total del impuesto provincial pagadero por PMTL. Observamos que, durante las presentes actuaciones, Tailandia y Filipinas han intercambiado amplios argumentos sobre la cuestión de si, de hecho, PMTL paga el impuesto provincial en nombre de todos los minoristas.[817] De hecho, Tailandia ha aducido que es específicamente porque PMTL no está obligada a hacerlo por lo que la Junta de Apelación determinó la cuantía que se debía deducir basándose exclusivamente en los recibos fiscales que indicaban que PMTL había pagado.[818] Por su parte, Filipinas acepta que PMTL no está jurídicamente obligada a pagar los impuestos provinciales en nombre de los minoristas, pero ha aducido enérgicamente que de hecho PMTL paga los impuestos provinciales en nombre de todos los minoristas.[819]

7.361. Ninguna de estas cuestiones fue debatida por la Junta de Apelación y PMTL en el contexto de la propia determinación de valoración en aduana. En efecto, las partes habrían querido que formulásemos una constatación fáctica sobre una cuestión que la Junta de Apelación no abordó suficientemente en el momento de la determinación. Somos cautelosos a la hora de formular una constatación fáctica sobre una cuestión que se debería haber planteado durante el propio proceso de valoración en aduana. Sin embargo, queremos hacer las observaciones siguientes en relación con los argumentos de las partes.

7.362. En primer lugar, señalamos que ni Tailandia (durante el presente procedimiento), ni la Junta de Apelación (en ninguno de los documentos que constan en el expediente de la determinación), han explicado para empezar cómo los recibos que llevan los nombres de los minoristas que pagaron el impuesto provincial habrían estado en poder de PMTL, si los minoristas habían estado pagando dicho impuesto en su propio nombre, en vez de ser PMTL la que pagara el impuesto provincial indicado en el recibo. En segundo lugar, el argumento de Tailandia parece llevar consigo la insinuación de que PMTL exageró la cuantía de los impuestos provinciales que pagó cuando cumplimentó sus estados financieros auditados de 2002.[820] En tercer lugar, para refutar eficazmente los argumentos y las pruebas de Filipinas, Tailandia solo tendría que presentar pruebas convincentes de un solo caso en que fue incontrovertible que un minorista había pagado el impuesto en su propio nombre. Tailandia no lo ha hecho. En cambio, observamos que Filipinas ha aportado pruebas que indican que la propia PMTL paga *todos* los impuestos provinciales en nombre de los minoristas, así como pruebas que indican que el principal competidor de PMTL en Tailandia, TTM, también paga los impuestos provinciales en nombre de todos los minoristas.[821]

[816] Carta de PMTL al Director de la División de Recursos sobre Valoración en Aduana, 9 de diciembre de 2010 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-75-B), página 7.

[817] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 361; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 316 y 328-329; respuesta de Filipinas a las preguntas 22 y 86 b) del Grupo Especial; respuesta de Filipinas a preguntas formuladas en la reunión del Grupo Especial; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.91; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.89-2.90.

[818] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.91; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.89-2.90.

[819] Respuesta de Filipinas a la pregunta 86 b) del Grupo Especial, párrafos 154-156. En la reunión del Grupo Especial, Filipinas declaró que podía "confirmar ... que Philip Morris Tailandia paga el impuesto provincial en el 100% de los casos por la totalidad de sus ventas". (Respuesta de Filipinas a preguntas formuladas en la reunión del Grupo Especial).

[820] Observamos que la propia Tailandia reconoce esta insinuación al decir que "cuando la [Junta de Apelación] verificó el carácter razonable de la cuantía reclamada por PM Tailandia por sus impuestos provinciales pagados a partir de sus estados financieros de 2002, la cuantía parecía demasiado elevada". (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.83).

[821] Véanse la respuesta de Filipinas a la pregunta 86 b) del Grupo Especial, párrafo 155; la carta de PMTL donde se confirma la observancia de las Directrices del Departamento de Impuestos Especiales, 25 de septiembre de 2017 (Prueba documental PHL-224); TTM, Informe anual, 2004, páginas 100-102 (inglés y tailandés) (Prueba documental PHL-222), página 101; TTM, Informe anual, 2013, páginas 102-103 (inglés y tailandés) (Prueba documental PHL-223), página 103. Filipinas aduce que "[t]eniendo en cuenta que el operador dominante en el mercado, TTM, paga el impuesto provincial en nombre de los minoristas,

7.363. En todo caso, a pesar de que la Junta de Apelación no abordó con PMTL la afirmación que esta hizo el 9 de diciembre de 2010 de que todos los impuestos provinciales los pagó la propia PMTL, observamos además que el 5 de octubre de 2012 PMTL envió una carta a la Junta de Apelación en la que explicaba con detalle la razón por la que, a su juicio, las pruebas presentadas hasta esa fecha eran suficientes para que la Junta de Apelación hiciera su determinación de la cuantía, y en la que se invitaba a la Junta de Apelación a que "informara" a PMTL si no estaba de acuerdo con su posición.[822] Es indiscutible que la Junta de Apelación no indicó a PMTL ningún motivo para dudar de la cuantía total del impuesto provincial pagado por PMTL, que esta reclamaba y estaba respaldada por las demás pruebas aportadas por PMTL.

7.364. Además, el 12 de octubre de 2012, cuanto PMTL presentó todos los recibos fiscales que obraban en su poder, indicó expresamente a la Junta de Apelación que "en los casos en que no se facilita un recibo, ello se debe exclusivamente a que la autoridad provincial competente no expidió ese recibo, factores que escapan al control de PMTL".[823] Así pues, PMTL reconoció expresamente a la Junta de Apelación, y explicó, que *no* estaba presentando todos los recibos correspondientes a todos los pagos de impuestos. La Junta de Apelación procedió a basarse en el número limitado de recibos que facilitó PMTL, sin acusar recibo de la explicación de PMTL ni contestar a la misma.

7.365. Señalamos que Tailandia ha aducido en el contexto del presente procedimiento que correspondía a PMTL facilitar todos los recibos pertinentes a la Junta de Apelación, y que PMTL estaba facultada para utilizar el sistema jurídico tailandés para conseguir que las autoridades fiscales provinciales facilitaran todos los recibos fiscales pertinentes.[824] Filipinas aduce, sin embargo, que la obligación que la Junta de Apelación impuso a PMTL, concretamente que facilitara todos los recibos fiscales correspondiente a todos los pagos de impuestos alegados por PMTL en un formato que la identificara como contribuyente, fue "una carga probatoria imposible", porque algunas autoridades provinciales no facilitaron recibos a PMTL en el formato exigido por la Junta de Apelación y en algunas transacciones la autoridad provincial no entregó ningún recibo.[825]

7.366. A nuestro juicio, Tailandia ha indicado sin duda un medio mediante el cual PMTL podría al menos haber intentado obtener los recibos fiscales pertinentes en un formato que hubiera satisfecho a la Junta de Apelación. Además, coincidimos con Tailandia en que Filipinas no ha indicado por qué PMTL no podría haber utilizado esos recursos jurídicos. Sin embargo, observamos que la Junta de Apelación estaba pidiendo en esencia recibos fiscales correspondientes a un período de 12 meses, con respecto a cada minorista radicado fuera de Bangkok a quien PMTL vende cigarrillos en Tailandia, y por pagos fiscales que se habían realizado 10 años antes. Como reconoce la propia Tailandia, la tarea era "onerosa".[826] Además, la Junta de Apelación no indicó a PMTL en ningún momento que su determinación de la cuantía del impuesto provincial que se deduciría se basaría solamente en los

---

PM Tailandia no está en condiciones de imponer cargas adicionales a los minoristas haciendo caso omiso de las directrices del Departamento de Impuestos Especiales". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 86 b) del Grupo Especial, párrafo 156).

[822] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 5 de octubre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-25-B), página 2.

[823] Carta de PMTL al Subcomité de Examen de Recursos, 12 de octubre de 2012 (Prueba documental PHL-43-B), página 2.

[824] Tailandia aduce que artículo 16(i) del Reglamento que regula la recaudación de los impuestos provinciales exige que el funcionario que recaude el impuesto entregue un recibo en la forma exigida. (Respuesta de Tailandia a la pregunta 23 b) del Grupo Especial). También aduce que es obligación del contribuyente "obtener un recibo y suministrar la información pertinente para que el recibo pueda cumplimentarse de la forma exigida por el pagador". (Respuesta de Tailandia a la pregunta 23 b) del Grupo Especial, página 22). Tailandia explica que todo incumplimiento por un funcionario de las prescripciones de este Reglamento sería sancionable con arreglo al artículo 157 del Código Penal tailandés. (Respuesta de Tailandia a la pregunta 23 c) del Grupo Especial). Tailandia indica que PMTL no pidió una prórroga del plazo de seis semanas para presentar los recibos, ni Filipinas ha presentado durante el presente procedimiento ninguna prueba de que hubiera autoridades fiscales provinciales que se negaran a entregar esos recibos ni de que se impidiera de otro modo a PMTL solicitar los recibos en el formato exigido. (Respuesta de Tailandia a la pregunta 23 c) del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 90 b) del Grupo Especial).

[825] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 411 y 414; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 312. A juicio de Filipinas, la Junta de Apelación exigió por tanto "que el importador facilitara a Tailandia recibos que ella misma no había expedido al importador", lo que es "una carga probatoria que el importador no podía satisfacer". (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 412-413) Filipinas afirma que Tailandia exigió por tanto a PMTL que facilitara a la Junta de Apelación "pruebas que no poseía y nunca pudo haber poseído". (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 320).

[826] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.91.

recibos que indicaran que PMTL había pagado el impuesto, ni indicó a PMTL que debía valerse de recursos jurídicos para obtener todos los recibos pertinentes en un formato aceptable. Como consecuencia de ello, cuando PMTL presentó los recibos que tenía, lo hizo sin saber que no se haría ninguna deducción respecto de los pagos por los que no se había facilitado un recibo, y por tanto sin saber que podía (y debía) pasar por el oneroso y prolongado proceso de invocar la legislación tailandesa para conseguir todos los recibos pertinentes.

7.367. Sobre la base de lo anteriormente expuesto, consideramos que la Junta de Apelación no determinó la cuantía del impuesto provincial pagado por PMTL de conformidad con la prescripción del párrafo 1 a) iv) del artículo 5 de determinar el valor en aduana mediante un proceso de consultas con el importador. Destacamos a este respecto que la Junta de Apelación se abstuvo de informar a PMTL tanto del cálculo de prueba que había llevado a cabo como de sus dudas sobre si PMTL paga el impuesto provincial en nombre de todos los minoristas. Además de no informar a PMTL de los motivos para dudar de la deducción reclamada, la Junta de Apelación tampoco informó a PMTL de que la determinación de la cuantía que se debía deducir se basaría exclusivamente en aquellos recibos fiscales facilitados por PMTL en los que se identificara a esta como contribuyente.

7.368. Además, consideramos que estas deficiencias procesales de la Junta de Apelación tuvieron consecuencias sustantivas importantes para su determinación de la cuantía total del impuesto provincial pagado por PMTL en 2002. Habiendo examinado los argumentos de Tailandia sobre las razones por las que la Junta de Apelación se basó exclusivamente en pruebas en forma de recibos fiscales que indicaban que PMTL pagó el impuesto, consideramos que el hecho de que la Junta de Apelación no consultara adecuadamente a PMTL en relación con el cálculo de prueba y sus dudas sobre si PMTL pagó realmente el impuesto provincial en nombre de todos los minoristas, impidió efectivamente a PMTL atender las preocupaciones de la Junta de Apelación o facilitarle información adicional y pertinente que podría y debería haber informado su determinación.[827] Por consiguiente, no consideramos que el cálculo de prueba, ni las dudas de la Junta de Apelación acerca de si PMTL pagó realmente el impuesto provincial en nombre de todos los minoristas, constituyeran motivos válidos para rechazar las pruebas presentadas por PMTL y para basarse exclusivamente en pruebas en forma de recibos fiscales que indicaban que PMTL había "pagado realmente" el impuesto provincial, a fin de determinar la cuantía total del impuesto provincial pagadero por PMTL en 2002.

#### 7.2.6.3.2.3 Evaluación global

7.369. Como se ha explicado, la Junta de Apelación determinó la cuantía del impuesto provincial que se debía deducir dividiendo una cifra que representa la cuantía total de los impuestos provinciales pagados en 2002 por otra cifra que representa "la cantidad de cigarrillos vendidos según facturas de venta de 12 meses en 2002".[828] Hemos examinado *supra* la determinación realizada por la Junta de Apelación del volumen total de cigarrillos vendidos en Tailandia en 2002 y hemos constatado de manera similar que la Junta de Apelación no hizo esta determinación en conformidad con las prescripciones del párrafo 1 a) iv) del artículo 5. También hemos examinado *supra* la determinación formulada por la Junta de Apelación de la cuantía total de los impuestos provinciales pagados en 2002 y hemos constatado que la Junta de Apelación no formuló esta determinación en conformidad con los requisitos del párrafo 1 a) iv) del artículo 5. En conjunto, estimamos que la determinación por la Junta de Apelación de la cuantía del impuesto provincial que se debía deducir, y en particular su determinación de la cuantía total del impuesto provincial pagado en 2002, fue incompatible con el párrafo 1 a) iv) del artículo 5.

### 7.2.6.4 Conclusión

7.370. Por las razones expuestas *supra*, el Grupo Especial concluye que, al aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con lo dispuesto en el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 del Acuerdo sobre

[827] De manera específica, señalamos el argumento de Filipinas de que si se hubiera dado a PMTL la posibilidad de mantener debidamente consultas con la Junta de Apelación, podría haber presentado pruebas adicionales de su "sistema de contabilidad SAP" o "declaraciones de clientes de que PM Tailandia había pagado el impuesto provincial en su nombre". (Declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 38; respuesta de Filipinas a la pregunta 22 del Grupo Especial, párrafo 219; y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 90 b) del Grupo Especial, párrafo 122).

[828] Acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-39-B), página 17.

Valoración en Aduana al no deducir una cantidad adecuada respecto de los impuestos provinciales pagaderos.

### 7.2.7 Alegación al amparo del párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

#### 7.2.7.1 Introducción

7.371. El párrafo 1 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana exige que los Miembros reconozcan un derecho de recurso a los importadores con respecto a las determinaciones del valor en aduana. El párrafo 3 del artículo 11 exige que se notifique al apelante el fallo del recurso y se le comuniquen por escrito las razones en que se funde aquel. La Resolución de la Junta de Apelación, que constituyó la notificación del fallo de la Junta con respecto al recurso presentado por PMTL en relación con las 210 entradas importadas de enero a diciembre de 2002, se emitió el 16 de noviembre de 2012.[829]

7.372. Filipinas alega que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no comunicar razones adecuadas para su fallo en la Resolución.[830] Filipinas no niega que la Resolución de la Junta de Apelación contiene razones. Sin embargo, considera que dichas razones "debe[n] ser suficiente[s] para aclarar y dar detalles sobre el método según el cual se determinó el valor en aduana ..., incluida la base del rechazo del valor de transacción".[831] A su juicio, las razones expuestas en la Resolución de la Junta de Apelación son insuficientes.

7.373. Tailandia no discute que el párrafo 3 del artículo 11 es aplicable a la Resolución de la Junta de Apelación.[832] No obstante, aduce que la Junta de Apelación satisfizo la obligación establecida en el párrafo 3 del artículo 11 porque su Resolución transmitía adecuadamente a PMTL las razones en que se fundó su fallo.[833] En su opinión, el criterio jurídico propuesto por Filipinas es más estricto que el exigido en el párrafo 3 del artículo 11.[834]

#### 7.2.7.2 Principales argumentos de las partes

7.374. Filipinas considera que la Junta de Apelación no comunicó razones suficientes con respecto al rechazo de los valores de transacción, porque no explicó lo siguiente: el fundamento para seleccionar las empresas de referencia; el número de empresas incluidas en el grupo de referencia y sus nombres; las actividades comerciales de las empresas de referencia, y cómo se tuvieron en cuenta las diferencias con PMTL por lo que respecta a las actividades comerciales; las tasas de beneficios y gastos generales de los grupos de referencia y la manera en que se determinaron; el método de cálculo de la tasa media de beneficios y gastos generales de la industria y el rango de referencia; y el criterio para determinar si las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL no concordaban con el grupo de referencia.[835] Además, Filipinas afirma que el carácter inadecuado de las razones expuestas por la Junta de Apelación queda demostrado por su incorrecta afirmación de que "realizó una comparación referida a las tasas de beneficios y gastos generales de los *mayoristas de cigarrillos importados*".[836] Filipinas considera también que la Junta de Apelación no proporcionó razones suficientes con respecto a la valoración deductiva, por las mismas razones indicadas *supra* a propósito de la deducción por las tasas de beneficios y gastos generales, y que no explicó algunos aspectos relacionados con la deducción por impuestos provinciales, concretamente los siguientes: los criterios utilizados para incluir o excluir una cantidad indicada en un recibo fiscal; qué recibos se incluyeron o excluyeron; si la Junta de Apelación hizo una deducción en los casos en que la autoridad

[829] Véase la Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B).
[830] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 428-457; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 369-382; respuesta de Filipinas a las preguntas 29 a), 91, 93 y 95 del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 47-55.
[831] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 449 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.240).
[832] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.116.
[833] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.104-5.112; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.123-2.130; respuesta de Tailandia a las preguntas 29 b), 31 y 94 del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 90 b) y 92 del Grupo Especial.
[834] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.109-5.110.
[835] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 452-453.
[836] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 379. (las cursivas figuran en el original)

provincial no proporcionó un recibo; y de qué manera la Junta de Apelación determinó la cuantía total a deducir.[837] Filipinas afirma también que el carácter inadecuado de las razones expuestas por la Junta de Apelación queda demostrado por su incorrecta afirmación de que "realizó una comparación referida a las tasas de beneficios y gastos generales de los *mayoristas de cigarrillos importados*".[838]

7.375. Tailandia observa que en el párrafo 3 del artículo 11 no hay nada que "indique remotamente que las 'razones en que se funde [el fallo]' deban proporcionarse con el nivel de detalle exhaustivo alegado por Filipinas".[839] Señala que otras obligaciones de procedimiento que figuran en los acuerdos abarcados "proporcionan especificaciones detalladas del tipo de información que debe ser facilitada en el 'aviso público y explicación' de algunas decisiones en las investigaciones antidumping y en materia de derechos compensatorios", y que "se debe dar sentido al hecho de que los redactores no hayan especificado tales prescripciones detalladas en el párrafo 3 del artículo 11".[840] Tailandia señala también que los Miembros están examinando una propuesta para modificar el párrafo 9 del artículo 6 del Acuerdo Antidumping con el objeto de imponer una serie de prescripciones a las autoridades investigadoras respecto de la información específica que se ha de facilitar a los exportadores o productores, y que "si los Miembros todavía no han acordado añadir esas prescripciones al párrafo 9 del artículo 6 ni al párrafo 2 del artículo 12 del Acuerdo Antidumping, que ya contienen más prescripciones detalladas que el párrafo 3 del artículo 11, no puede ser apropiado que el Grupo Especial haga una lectura del párrafo 3 del artículo 11 que incluya en él esas prescripciones u otras similares".[841] Tailandia recuerda además, basándose en sus argumentos respecto del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que el AFC se refiere a los procedimientos de recurso o revisión de las decisiones aduaneras, y que "si los redactores hubieran querido incluir el nivel de detalle deseado por Filipinas ... podrían haberlo hecho", pero no lo hicieron.[842]

7.376. Tailandia considera que la información facilitada en la Resolución de la Junta de Apelación "fue suficiente a los efectos del párrafo 3 del artículo 11, por cuanto PMTL pudo ejercitar, y de hecho, ejercitó su derecho de recurso en los tribunales tailandeses".[843] Observa que en la Resolución de la Junta de Apelación se "explica que la decisión de rechazar el valor de transacción se basaba en la conclusión de que la vinculación entre el comprador y el vendedor afectó al precio de compra, una conclusión alcanzada tras haber examinado las circunstancias de la venta", y además se explica que se compararon las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL con un rango establecido para un grupo industrial de referencia en el año 2002 y se determinó que las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL no concordaban con las tasas de referencia.[844] Tailandia pone de relieve que la Resolución de la Junta de Apelación indica que, al aplicar el método deductivo, la Junta de Apelación utilizó una tasa del 12,44% para deducir los beneficios y gastos generales, sobre la base del promedio de la industria.[845]

#### 7.2.7.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.2.7.3.1 Consideraciones generales

7.377. El párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone lo siguiente:

> Se notificará al apelante el fallo del recurso y se le comunicarán por escrito las razones en que se funde aquél. También se le informará de los derechos que puedan corresponderle a interponer otro recurso.

---

[837] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 454-455.
[838] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 379. (las cursivas figuran en el original) Véase también la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 115.
[839] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.109.
[840] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.110 (donde se hace referencia al artículo 12 del Acuerdo Antidumping y al artículo 22 del Acuerdo SMC). Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.126 (donde se hace referencia al párrafo 9 del artículo 6 del Acuerdo Antidumping).
[841] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.128.
[842] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.129.
[843] Respuesta de Tailandia a la pregunta 94 del Grupo Especial, página 21. Véase también la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.108.
[844] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.106.
[845] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.107.

7.378. El párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no ha sido objeto de ninguna alegación ante el Grupo Especial inicial, y esta disposición no se ha abordado en ningún procedimiento anterior de solución de diferencias de la OMC.[846] Sin embargo, como se explica más adelante, consideramos que los criterios jurídicos de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 y del artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana proporcionan una orientación útil para interpretar el párrafo 3 del artículo 11.

7.379. Por lo que respecta al sentido textual, la definición del término inglés "*reasons*" ("razones") que figura en el diccionario hace referencia a "*[a] statement used as an argument to justify or condemn some act, or to prove or disprove some assertion or belief*" ([u]na declaración utilizada como argumento para justificar o condenar un acto, o para demostrar o refutar una afirmación o creencia).[847] Recordamos que "las definiciones de los diccionarios tienen sus limitaciones en cuanto a revelar el sentido corriente de una expresión"[848], y pueden "deja[r] abiertas muchas cuestiones de interpretación".[849] Además, pueden variar entre las diferentes lenguas oficiales de la OMC. En efecto, la definición de la palabra "razones" mencionada *supra* no nos lleva muy lejos en la determinación del alcance del deber de comunicar las razones, porque explica lo que es una "razón", pero no dice nada sobre la cuestión de cuán detalladas han de ser dichas razones. En consecuencia, consideramos que es necesario recurrir al contexto de la obligación establecida en el párrafo 3 del artículo 11, concretamente a otras disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y a los acuerdos abarcados que contienen obligaciones similares, y examinar la finalidad general de dichas disposiciones tal como se refleja en informes anteriores de grupos especiales y del Órgano de Apelación.

7.380. A este respecto, consideramos que la prescripción del párrafo 3 del artículo 11 de comunicar las "razones" es directamente comparable a la prescripción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de comunicar al importador las "*razones* para creer que la vinculación ha influido en el precio", tal como se describe *supra*.[850] Por consiguiente, el criterio jurídico pertinente para determinar si se han comunicado al importador las "razones" según lo dispuesto en el párrafo 2 a) del artículo 1 también es pertinente para determinar si se han comunicado por escrito al importador las "razones" en que se funde el fallo del recurso. Recordamos que el criterio jurídico pertinente de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 es que las "razones" para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunicadas al importador, deben ser suficientes para que este

[846] Observamos que el Grupo Especial inicial hizo referencia al párrafo 1 del artículo 11 (y brevemente al párrafo 2 del artículo 11) en el contexto de un argumento formulado por Tailandia en el sentido de que el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 no se aplicaba a las decisiones relativas a las garantías en el contexto de la valoración en aduana, pero no examinó el criterio jurídico del párrafo 3 del artículo 11. (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.1046-7.1052). A este respecto, observamos que el Grupo Especial inicial consideró que, aunque el párrafo 3 b) del artículo X y el párrafo 1 del artículo 11 "establecen la obligación de reconocer el derecho de recurso en relación con las cuestiones aduaneras ... el objeto del párrafo 3 b) del artículo X ('las medidas administrativas relativas a las *cuestiones aduaneras*') es más amplio que el del párrafo 1 del artículo 11 ('una determinación del valor en aduana')". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.1047). El Grupo Especial inicial consideró también que "el derecho a recurrir contra la determinación del valor en aduana ante una autoridad judicial previsto en el párrafo 1 del artículo 11 no afectaría a la obligación establecida en el párrafo 3 b) del artículo X de mantener un tribunal o procedimiento independiente destinado a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras que incidan desfavorablemente sobre los importadores". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.1049).

[847] Shorter Oxford English Dictionary (2007), página 2481. Entre otras definiciones, el Shorter Oxford English Dictionary recoge también la de "*fact or circumstance forming a motive sufficient to lead a person to adopt or reject some course of action, belief, etc.; a fact etc. adduced or serving as this (Foll. by* why*,* that*;* of*,* for*;* to do*) ... A cause of a fact, situation, event, or thing,* esp*. one adduced as an explanation; cause, ground*" (hecho o circunstancia que constituye un motivo suficiente para inducir a una persona a adoptar o rechazar una forma de proceder, creencia, etc.; un hecho etc. que se aduce o que sirve a tal efecto (seguido de *por el que*, *de que*; *de*, *para*; *para hacer*). ... Una causa de un hecho, situación, suceso o cosa, especialmente la que se aduce como explicación; causa, fundamento).

[848] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV*, párrafo 59.

[849] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 153. Véanse también los informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Juegos de azar*, párrafo 164; y *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafo 348.

[850] (sin cursivas en el original) De hecho, el Grupo Especial inicial constató que la referencia a las "razones" en el párrafo 2 a) del artículo 1 significaba los "*motivos* para creer". Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.218. Además, la versión española del Acuerdo sobre Valoración en Aduana utiliza la palabra "razones" tanto en el párrafo 2 a) del artículo 1 como en el párrafo 3 del artículo 11, en referencia a las "razones" que deben ser comunicadas al importador.

pueda contestar con fundamento a las mismas.[851] Dicho de otro modo, el criterio es de naturaleza intrínsecamente funcional.

7.381. El párrafo 3 del artículo 11 presenta también similitudes con la prescripción del artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de que, "[p]revia solicitud por escrito, el importador tendrá derecho a recibir de la Administración de Aduanas ... una *explicación* escrita del método según el cual se haya determinado el valor en aduana".[852] De hecho, Filipinas sostiene que "el contenido sustantivo de la explicación debida con arreglo al párrafo 3 del artículo 11 y al artículo 16 es el mismo"[853], y, por su parte, Tailandia opina también que el criterio relativo a las razones exigido en el párrafo 3 del artículo 11 no es "menos estricto" que el aplicado en el marco del artículo 16.[854] A nuestro entender, apenas hay distinción entre el sentido claro de la prescripción de proporcionar una "explicación"[855] y la prescripción de comunicar las "razones".[856]

7.382. Al definir el criterio jurídico previsto en el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el Grupo Especial inicial explicó que, a semejanza del criterio jurídico de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, la explicación prevista en el artículo 16 "debe ser suficiente para aclarar y dar detalles sobre el método según el cual se determinó el valor en aduana de las mercancías del importador, incluida la base del rechazo del valor de transacción y de los otros métodos de valoración que secuencialmente preceden al método que las autoridades aduaneras emplearon efectivamente".[857] Al exponer este criterio jurídico, el Grupo Especial inicial subrayó que el artículo 16 persigue un importante "objetivo de transparencia y de respeto del debido proceso", ya que permite que los importadores y los Miembros de la OMC "ejerzan efectivamente sus derechos respectivos según los artículos 11 y 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana cuando solicitan a los tribunales y juzgados examinadores nacionales y a los grupos especiales de la OMC que determinen si la forma o los medios de valoración empleados por las autoridades aduaneras fueron compatibles con las obligaciones del Miembro importador en el marco de la OMC".[858] El Grupo Especial inicial añadió que la explicación prevista en el artículo 16 "ofrece un recurso para que los tribunales nacionales y los grupos especiales de la OMC examinen y comprendan la determinación de una valoración hecha por las autoridades aduaneras".[859] Así pues, también aquí el criterio jurídico aplicable es de naturaleza intrínsecamente funcional.

7.383. Observamos que se han formulado también interpretaciones similares en el contexto de otras disposiciones de los acuerdos abarcados que, de conformidad con los principios del debido proceso, obligan a los tribunales nacionales a comunicar las razones en que se funden sus decisiones.[860] Tal como ha señalado un grupo especial, el objeto del párrafo 2.2 del artículo 12 del Acuerdo Antidumping, relativo a las "explicaciones" de las determinaciones antidumping, es "garantizar que el público pueda discernir y entender las razones que tuvo la autoridad investigadora

[851] Véase el párrafo 7.254 *supra*.

[852] (sin cursivas en el original)

[853] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial, párrafo 245.

[854] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 b) del Grupo Especial.

[855] El Grupo Especial inicial afirmó que "[e]l término '*explanation*' ('explicación') se puede definir como 'noun. *1 The action or act of explaining. 2 A statement, circumstance, etc., which makes clear or accounts for something. ...*' ('sustantivo. 1 Acción o efecto de explicar. 2 Declaración, circunstancia, etc. que aclara o da cuenta de algo. ...')". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.232 (donde se cita *The New Shorter Oxford English Dictionary*, quinta edición, Oxford University Press, volumen I, página 895 (2002)).

[856] Como se ha explicado *supra*, la definición del término "*reasons*" ("razones") que figura en el diccionario hace referencia a "*[a] statement used as an argument to justify or condemn some act, or to prove or disprove some assertion or belief*" ([u]na declaración utilizada como argumento para justificar o condenar un acto, o para demostrar o refutar una afirmación o creencia). (*Shorter Oxford English Dictionary* (2007), página 2481).

[857] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.240. El Grupo Especial inicial aclaró que la explicación de las autoridades aduaneras con arreglo a lo dispuesto en el artículo 16 debe incluir, "como mínimo, el fundamento para rechazar el valor de transacción a la luz de la información proporcionada por el importador, la identificación del método empleado y un ejemplo de la forma en que el método se aplicó para llegar al valor en aduana definitivo". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.238).

[858] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.234.

[859] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.234.

[860] Véase, por ejemplo, el informe del Órgano de Apelación, *CE - Elementos de fijación (China)*, párrafos 542-544; y el informe del Grupo Especial, *China - Automóviles (Estados Unidos)*, párrafos 7.26-7.27.

para llegar a la conclusión a la que llegó".[861] Otro grupo especial ha indicado que el párrafo 2.2 del artículo 12 "trata de garantizar que las partes interesadas puedan lograr la revisión judicial de una determinación definitiva".[862] El párrafo 7 del artículo 12 del ESD, una disposición que "refleja los principios de equidad elemental y de respeto de las garantías procesales en los que se basan las disposiciones del ESD y que informan las disposiciones del ESD, y es conforme a esos principios", establece que el grupo especial debe exponer en su informe las "razones" en que se basen sus conclusiones.[863] Uno de los principales motivos a los que obedece la prescripción de que en los informes de los grupos especiales se expongan las "razones" es que ayuda a cada Miembro a comprender "si procede apelar y con respecto a qué apelar".[864] Así pues, una vez más, se ha entendido que el criterio jurídico aplicable es de naturaleza intrínsecamente funcional.

7.384. Observamos también que el párrafo 1 del artículo 4 del AFC dispone que "[c]ada Miembro dispondrá que la persona a quien vaya dirigida una decisión administrativa de la aduana tiene derecho, en su territorio, a lo siguiente: a) recurso administrativo ante una autoridad administrativa superior al funcionario u oficina que haya emitido la decisión o independiente de ese funcionario u oficina, o revisión administrativa por tal autoridad; y/o b) recurso o revisión judicial de la decisión". El artículo 4 articula además una serie de obligaciones específicas en relación con los "procedimientos" de recurso o revisión. A este respecto, el párrafo 5 del artículo 4 del AFC dispone que "[c]ada Miembro se asegurará de que se comuniquen a [toda persona a quien vaya dirigida una decisión administrativa de la aduana] los motivos en que se base la decisión administrativa, *a fin de permitir a esa persona recurrir a procedimientos de recurso o revisión cuando sea necesario*". Consideramos que esto refuerza aún más nuestra interpretación del párrafo 3 del artículo 11 tal como se ha formulado *supra*.

7.385. En el cuarto considerando del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se reconoce expresamente, como un objeto y fin del Acuerdo, la "necesidad de un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías". A la luz de este reconocimiento expreso por los Miembros de la OMC de la importancia de la equidad en la valoración en aduana, consideramos que el párrafo 3 del artículo 11 tiene la finalidad de evitar fallos arbitrarios, imponiendo al tribunal de recurso nacional la obligación de comunicar por escrito razones suficientes para que los fallos puedan ser debidamente examinados por el importador, así como por los tribunales superiores y por los grupos especiales de solución de diferencias de la OMC.[865]

7.386. Observamos que el párrafo 3 del artículo 11 no contiene prescripciones específicas sobre el tipo de información que ha de ser comunicada. Esto es totalmente congruente con la naturaleza funcional del criterio jurídico que se debe aplicar para evaluar la suficiencia de las razones, que por definición requiere un análisis caso por caso y no puede especificarse *a priori* y en abstracto.[866] A este respecto, coincidimos con Tailandia en que sería inapropiado interpretar que el párrafo 3 del artículo 11 contiene prescripciones específicas que sean universalmente aplicables a todas y cada

[861] Informe del Grupo Especial, *China - Tubos de altas prestaciones (Japón) / China - Tubos de altas prestaciones (UE)*, párrafo 7.275.

[862] Informe del Grupo Especial, *China - Aparatos de rayos X*, párrafo 7.459. Véanse también el artículo 22 del Acuerdo SMC y el artículo 3 del Acuerdo sobre Salvaguardias.

[863] Informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 107.

[864] Informe del Órgano de Apelación, *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 107.

[865] Observamos que el párrafo 2 del artículo 11 dispone que el importador debe tener un derecho de recurso ante una autoridad judicial. De este modo, si el importador recurre en primera instancia ante un tribunal de recurso distinto de una autoridad judicial, las razones en que se funde el fallo de ese recurso en primera instancia serán cruciales para que el importador decida si incoa un procedimiento judicial después de dicho recurso. En cualquier caso, ya se trate de un procedimiento interno o de un procedimiento de solución de diferencias de la OMC, las "razones" comunicadas por el tribunal de recurso con arreglo a lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 11 servirían en principio de base para el examen que haga el grupo especial de la determinación.

[866] En el contexto de la aplicación del párrafo 7 del artículo 12 del ESD, el Órgano de Apelación ha concluido que no es "necesario ni deseable intentar definir el alcance de la obligación prevista" en abstracto, y que el cumplimiento del párrafo 7 del artículo 12 debe determinarse necesariamente "caso por caso, teniendo en cuenta los hechos del asunto, las disposiciones jurídicas concretas en litigio y las conclusiones y recomendaciones particulares formuladas por el grupo especial". (Informes del Órgano de Apelación, *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafo 168; y *México - Jarabe de maíz (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 108).

una de las situaciones en las que un tribunal de recurso esté obligado a comunicar las razones.[867] Por el contrario, a falta de orientaciones específicas en el párrafo 3 del artículo 11 acerca de la información pertinente que debe ser comunicada, y con arreglo al criterio jurídico del artículo 16, consideramos que se habrá de evaluar caso por caso si las razones comunicadas conforme a lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 11 aclaran y dan detalles en forma suficiente sobre el método según el cual se determinó el valor en aduana.[868]

7.387. Por último, observamos la explicación del Grupo Especial inicial de que el artículo 16 impone una prescripción "formal", y no una prescripción "sustantiva".[869] Dicho de otro modo, la evaluación de si se ha satisfecho la obligación de ofrecer una explicación no requiere examinar la compatibilidad de la "explicación" dada con las prescripciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Consideramos que el razonamiento del Grupo Especial inicial sobre esta cuestión es asimismo aplicable con respecto al párrafo 3 del artículo 11, de manera que la prescripción de comunicar las "razones" establecida en el párrafo 3 del artículo 11 es una prescripción de procedimiento que no obliga al grupo especial encargado del examen a evaluar, al nivel de una alegación formulada al amparo del párrafo 3 del artículo 11, si las "razones" alegadas son compatibles con las obligaciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.388. Sobre la base de lo que antecede, consideramos que la obligación de los tribunales de recurso de comunicar las "razones" establecida en el párrafo 3 del artículo 11 les exige aclarar y dar detalles sobre las razones en que se funden sus fallos. Cabe esperar que esas razones incluyan el fundamento para rechazar el valor de transacción, la identificación del método empleado para determinar el valor en aduana definitivo y una descripción de la forma en que el método se aplicó. Fundamentalmente, las razones deben ser suficientes para satisfacer la finalidad de permitir que los importadores, los Miembros de la OMC y los tribunales superiores en el sistema jurídico nacional del Miembro en cuestión determinen si la forma o los medios de valoración empleados por las autoridades aduaneras fueron compatibles con las obligaciones contraídas por el Miembro importador en el marco de la OMC.

#### 7.2.7.3.2 Las razones comunicadas en la Resolución de la Junta de Apelación

7.389. La cuestión planteada es si la Resolución de la Junta de Apelación explica el fundamento de la Junta de Apelación para rechazar el valor de transacción, el método empleado por esta para determinar el valor en aduana y la forma en que aplicó dicho método lo suficiente para que un observador evalúe adecuadamente si el fallo fue compatible con las prescripciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.390. La Resolución de la Junta de Apelación es un documento que consta de siete páginas que comprenden una carta de acompañamiento, tres páginas que constituyen la esencia de la Resolución y un apéndice de tres páginas relativo a los detalles de los envíos específicos objeto del recurso. La esencia de la Resolución contiene la conclusión de la Junta de Apelación, a saber, que el valor de transacción fue rechazado porque, tras un examen de las circunstancias de la venta, se determinó que el comprador y el vendedor estaban vinculados y que esa vinculación afectó al precio de compraventa, así como la conclusión de que el valor en aduana deberá determinarse mediante el método "del valor deductivo" y el resultado de esa determinación. La Resolución de la Junta de Apelación contiene un epígrafe titulado "Razones en que se funda el fallo", donde se afirma que "la valoración en aduana de las importaciones ... se hará de conformidad con ... los principios de valoración en aduana de la Organización Mundial del Comercio".

7.391. A los efectos de nuestro análisis, distinguimos entre el rechazo del valor de transacción por la Junta de Apelación y la determinación de la Junta de Apelación sobre el valor en aduana revisado. Procedemos a examinar estos dos aspectos por separado.

---

[867] Véase la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.110; y la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.126-2.129 (donde se hace referencia al artículo 12 del Acuerdo Antidumping, al artículo 22 del Acuerdo SMC, al párrafo 9 del artículo 6 del Acuerdo Antidumping y al párrafo 5 del artículo 4 del AFC).

[868] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.240.

[869] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.241.

#### 7.2.7.3.2.1 El rechazo del valor de transacción por la Junta de Apelación

7.392. En la Resolución de la Junta de Apelación se dictamina lo siguiente con respecto al rechazo del valor de transacción:

> Al examinar las circunstancias de la venta comparando la tasa de beneficios y gastos generales según los estados financieros de PMTL de 2002, certificados por el auditor, y la tasa de beneficios y gastos generales que PMTL había solicitado que se utilizara, con la tasa de beneficios y gastos generales del grupo industrial de mayoristas de cigarrillos importados en el año 2002 (9,80%-15,08%), [la Junta de Apelación] constató que ninguna de las dos tasas de beneficios y gastos generales de PMTL concuerda con las del grupo industrial de mayoristas de cigarrillos importados, que son la información relativa a la venta de las mercancías de la misma especie o clase en el Reino. El criterio con el valor deductivo propuesto por PMTL no es conforme con la cláusula 16 del Reglamento Ministerial Nº 132 (E.B. 2543 (2000)). Cabe concluir que la vinculación entre el comprador y el vendedor afecta el precio de compraventa. Por consiguiente, el valor en aduana no puede determinarse mediante el método 1, esto es, el valor de transacción de las mercancías importadas.[870]

7.393. Según se desprende de nuestro examen de la alegación sustantiva formulada por Filipinas al amparo de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, recordamos que las siguientes informaciones, entre otras, eran esenciales para nuestra evaluación:

a. por lo que respecta a la composición del grupo industrial, las identidades de las empresas incluidas en el grupo industrial, y las razones en que se funda la Junta de Apelación para incluir a algunas empresas dentro del grupo y excluir a otras de ese mismo grupo;

b. por lo que respecta a la determinación del rango de referencia, la manera en que la Junta de Apelación calcula las tasas de beneficios y gastos generales de las empresas incluidas en el grupo industrial, así como las tasas reales de beneficios y gastos generales (incluida la tasa de beneficios y gastos generales utilizada para PMTL al incluir a esta empresa en el grupo) propiamente dichas, su uso de un promedio simple para determinar el promedio de la industria a pesar de las diferencias en cuanto a los volúmenes de ventas, y su uso del error estándar para determinar el rango de referencia en torno al promedio de la industria; y

c. por lo que respecta a la comparación de PMTL con el grupo de referencia, el criterio jurídico por el que determinó que las tasas de beneficios y gastos generales de PMTL "no concuerdan" con las del grupo industrial, las razones en que se fundó para utilizar tasas diferentes de beneficios y gastos generales para PMTL dentro y fuera del grupo, la medida en que tuvo en cuenta las diferencias entre PMTL y las empresas del grupo industrial de comparación al realizar su determinación, así como todos los detalles pertinentes sobre la manera en que determinó la composición del grupo industrial y el rango de referencia (según se describe *supra*).

7.394. Observamos que en la Resolución de la Junta de Apelación no figura ninguna de esas informaciones. Teniendo en cuenta estas omisiones en la Resolución, y recordando el criterio jurídico expuesto *supra*, consideramos que, si nos circunscribiéramos a las razones que figuran en la propia Resolución de la Junta de Apelación, no estaríamos en condiciones de evaluar debidamente si el examen de las circunstancias de la venta realizado por la Junta de Apelación fue conforme con las prescripciones sustantivas de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1.

7.395. Además, recalcamos que la Resolución de la Junta de Apelación es equívoca, en tanto en cuanto indica que el grupo industrial estaba compuesto por "mayoristas de cigarrillos importados". Hemos constatado *supra* que ninguna de las empresas del grupo industrial era "mayorista de cigarrillos importados".[871] Entendemos que, según Tailandia, la Junta de Apelación basó su determinación del grupo industrial en la clasificación utilizada por el Departamento de Desarrollo Empresarial tailandés, TSIC, en cuya partida 51.233 se hace referencia al "mayoreo de tabaco y

[870] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 3.
[871] Véase el párrafo 7.140 *supra*.

productos de tabaco".[872] Sin embargo, esto no parece reflejarse en las pruebas contemporáneas y, lo que es más importante a nuestros efectos aquí, no se refleja en la propia Resolución de la Junta de Apelación. Además, así como la TSIC supuestamente hace referencia a los mayoristas de "tabaco y productos de tabaco", la Resolución de la Junta de Apelación hace referencia a los mayoristas de "cigarrillos". Por lo tanto, la Resolución de la Junta de Apelación no solo no refleja con exactitud la naturaleza del grupo de referencia, sino que ni siquiera lo representa de conformidad con la información en la que se basó efectivamente para determinarlo. Es evidente que una representación equívoca del método utilizado por la Junta de Apelación no puede satisfacer la prescripción del párrafo 3 del artículo 11 de comunicar las "razones".[873]

7.396. Centrando la perspectiva en el nivel del procedimiento de recurso nacional, recordamos que, con arreglo al criterio jurídico descrito *supra*, las razones comunicadas por la Junta de Apelación para rechazar los valores de transacción deberían haber sido suficientes para que PMTL determinara si había motivos para recurrir la conclusión de la Junta de Apelación de que la vinculación entre el comprador y el vendedor había afectado al precio de compraventa. A nuestro juicio, la prueba no refutada de Filipinas es que, en efecto, PMTL se topó con obstáculos al interponer su recurso, a tenor de la información omitida en la Resolución de la Junta de Apelación.[874] Concretamente, observamos la explicación de Filipinas de que, cuando PMTL impugnó la Resolución de la Junta de Apelación ante el Tribunal fiscal central, "se topó con obstáculos ... porque la Junta de Apelación no reveló algunos aspectos críticos de las razones en que se fundó su fallo, tales como el número y la identidad de las empresas de comparación incluidas en el grupo industrial. Por ejemplo, PM Tailandia no pudo aducir que el grupo industrial no era comparable a PM Tailandia, porque no se le reveló la identidad de las empresas que constituían el grupo industrial".[875]

7.397. Observamos asimismo que, en ese procedimiento judicial interno, el Tribunal fiscal central ordenó al Departamento de Aduanas de Tailandia que facilitara los nombres de las empresas del grupo industrial de referencia, y el Departamento de Aduanas se negó a hacerlo.[876] En efecto, no fue hasta el 16 de junio de 2016, "tras las consultas formales en ese procedimiento", cuando Tailandia proporcionó a PMTL los nombres de las cinco empresas.[877] Además, observamos que el acta de la reunión de la Junta de Apelación celebrada el 26 de septiembre de 2012, en la que las partes y el Grupo Especial se han basado considerablemente para evaluar la compatibilidad del fallo dictado por la Junta de Apelación, "se dio a conocer al importador durante el procedimiento ante los tribunales tailandeses".[878] Teniendo en cuenta hasta qué punto nos hemos basado nosotros mismos en la información que consta en dicha acta al evaluar la determinación de la Junta de Apelación, consideramos que, a falta de esta información, PMTL efectivamente se topó con obstáculos al evaluar el fallo dictado por la Junta de Apelación.

7.398. Observamos que, en respuesta a una pregunta formulada por el Grupo Especial, Tailandia declaró que "[l]a Junta de Apelación no reveló los nombres de las empresas [del grupo industrial de referencia] por consideraciones de confidencialidad respecto de si sería permisible revelar la información. Esta cuestión se planteó varias veces en los debates entre las partes hasta que finalmente se obtuvo la aprobación para facilitar la información".[879] Respondiendo a esta afirmación, Filipinas explicó que "no estaba justificado que la Junta de Apelación no comunicara los nombres de las empresas por motivos de confidencialidad. La información financiera y sobre las actividades comerciales de las empresas pertinentes, en la que se basó la Junta de Apelación, era de dominio

[872] Véase la respuesta del Tailandia a la pregunta 6 a) del Grupo Especial.

[873] Recordamos que la prescripción del párrafo 3 del artículo 11 es una prescripción "de procedimiento" y no "sustantiva", de conformidad con el criterio jurídico del artículo 16. (Véase el párrafo 7.387 *supra*). A nuestro entender, comunicar razones inexactas es incompatible con la prescripción *formal* de comunicar las razones, sin perjuicio de las obligaciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que siguen siendo aplicables a las razones y fundamentos *reales* de la determinación aduanera.

[874] Tal como exponemos en el contexto de la alegación formulada por Filipinas al amparo del artículo 16, la Junta de Apelación se negó también a proporcionar esta información en respuesta a una solicitud de PMTL presentada en diciembre de 2012.

[875] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 115.

[876] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 116 (donde se hace referencia a la petición por la que se solicita al Tribunal que requiera la presentación de pruebas documentales o pruebas pertinentes, 27 de septiembre de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-30-B), y la declaración por la que se explica que el demandado no presentó los documentos de conformidad con el requerimiento, 24 de junio de 2014 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-31-B)).

[877] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 439.

[878] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 138.

[879] Respuesta de Tailandia a la pregunta 30 del Grupo Especial, página 26.

público".[880] En respuesta, Tailandia afirma que "los nombres de esas empresas, en el sentido de que habían sido identificados por la Junta de Apelación con fines comparativos, no eran de dominio público y la Junta de Apelación trataba de evitar los perjuicios comerciales que podrían derivarse para esas empresas de hacer públicos sus nombres y/o su información".[881]

7.399. Aunque hemos examinado el argumento de Tailandia de que "la Junta de Apelación trataba de evitar los perjuicios comerciales que podrían derivarse para esas empresas de hacer públicos sus nombres y/o su información"[882], no estimamos que Tailandia haya demostrado cómo podrían haberse derivado perjuicios comerciales por revelar a PMTL los nombres de las empresas, cuando la información financiera y sobre las actividades comerciales de las empresas pertinentes era de dominio público. Además, Tailandia no ha presentado ningún argumento jurídico acerca de en qué medida se tienen en cuenta las consideraciones de confidencialidad en el párrafo 3 del artículo 11.[883] Observamos, en particular, que Tailandia no ha hecho referencia al artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, relativo a la no revelación de la información confidencial, ni se ha basado en él. Por consiguiente, no consideramos que Tailandia haya demostrado que las consideraciones de confidencialidad impidieran a la Junta de Apelación de revelar a PMTL los nombres de las empresas, o cualquier otra información pertinente examinada *supra*.

7.400. En consecuencia, estimamos que las razones comunicadas en la Resolución de la Junta de Apelación no satisfacen la prescripción del párrafo 3 del artículo 11 de aclarar y dar detalles sobre el rechazo del valor de transacción por la Junta de Apelación en forma suficiente para permitir que los importadores, los tribunales nacionales, los Miembros de la OMC y este Grupo Especial evalúen si la forma o los medios de valoración empleados por la Junta de Apelación fueron compatibles con las obligaciones de Tailandia en el marco de la OMC.

#### 7.2.7.3.2.2 La determinación del valor en aduana efectuada por la Junta de Apelación mediante el método deductivo

7.401. Pasando a la determinación del valor en aduana revisado efectuada por la Junta de Apelación mediante el método deductivo, en la Resolución de la Junta de Apelación se indica que, tras haber rechazado el valor de transacción, la Junta de Apelación utilizó un método "deductivo" para determinar el valor en aduana de las 210 entradas, "aplicando el precio unitario a que se vendieron las mercancías importadas vendidas en el Reino [de Tailandia] al comprador no vinculado en el mismo estado en que fueron importadas en el primer nivel de venta y en la mayor cantidad total según la información facilitada por el importador".[884] Al calcular el valor en aduana, en la Resolución de la Junta de Apelación se afirma que la Junta aplicó deducciones por los beneficios y gastos generales de PMTL, utilizando la tasa media de beneficios y gastos generales de la industria, en lugar del valor de los beneficios y gastos generales declarado por PMTL.[885] En la Resolución de la Junta de Apelación se afirma también que, al determinar el valor en aduana, PMTL "aceptó voluntariamente" que la Junta de Apelación no tomaría en consideración tales costos para el cálculo del valor en aduana, y que "por lo tanto, no había información para considerar la deducción".[886] En lo que respecta a las deducciones en concepto de "derechos y gravámenes", en la Resolución de la Junta de Apelación se afirma que la deducción se realizará:

> [D]educiendo el impuesto sobre el valor añadido, el impuesto sobre el tabaco, el gravamen para la Fundación de Promoción de la Salud, el derecho de aduana a los tipos vigentes en el momento de la importación y el *impuesto provincial, calculado utilizando la cuantía total del pago del impuesto provincial según los recibos en los que se*

[880] Respuesta de Filipinas a la pregunta 91 del Grupo Especial, párrafo 165.
[881] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 91 del Grupo Especial, página 21.
[882] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 91 del Grupo Especial, página 21.
[883] Véase la observación de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 91 del Grupo Especial, página 21.
[884] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), páginas 3-4. En la Resolución de la Junta de Apelación se indica también que el valor en aduana no pudo determinarse utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas o similares, porque "el Departamento de Aduanas no había aceptado todavía ninguna mercancía de tales características como valor en aduana". (Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 3).
[885] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4.
[886] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4.

> *especificaba que el dinero se recibe de PMTL y el nombre de los minoristas de PMTL del año 2002, según la información facilitada por PMTL, y efectuando una comparación en proporción con la cuantía de las ventas de cigarrillos de 2002* a razón de 0,021 B/barra o de 21,14 B/1.000 barras.[887]

7.402. Recordamos que las preocupaciones de Filipinas en relación con este aspecto del fallo de la Junta de Apelación se centran en la deducción por beneficios y gastos generales y en la deducción por los impuestos provinciales pagaderos por PMTL. Por lo que se refiere a los beneficios y gastos generales, Filipinas aduce que la misma información que se omitió en la descripción que figura en la Resolución de la Junta de apelación de la comparación de las tasas de beneficios y gastos generales (con respecto al rechazo del valor de transacción declarado) también es pertinente para la determinación por la Junta de Apelación de la cantidad de los beneficios y gastos generales a deducir (con respecto a la determinación de un valor en aduana revisado) y que, por lo tanto, esa información debería haberse incluido. Respecto de los impuestos provinciales, Filipinas aduce que en la Resolución de la Junta de Apelación no se indicaron los siguientes elementos: los criterios utilizados para incluir o excluir una cantidad indicada en un recibo fiscal; qué recibos se incluyeron o excluyeron; si la Junta de Apelación practicó una deducción en los casos en que la autoridad provincial no había proporcionado un recibo; de qué manera la Junta de Apelación determinó la cantidad total a deducir; las deficiencias en las pruebas ya aportadas por PMTL; las razones de la Junta de Apelación para exigir recibos reales que justificaran la cantidad reclamada; sus razones para exigir la presentación de esos recibos en un formato específico; y las deficiencias en los recibos que la Junta de Apelación rechazó.[888]

7.403. En cuanto a la supuesta falta de información en la Resolución de la Junta de Apelación sobre *la deducción respecto de los beneficios y gastos generales*, consideramos que nuestras constataciones anteriores sobre el rechazo del valor de transacción son asimismo aplicables con respecto a la determinación del valor en aduana.[889] Dado que la Junta de Apelación decidió utilizar la tasa media de beneficios y gastos generales de la industria en sustitución de la tasa de beneficios y gastos generales de la propia PMTL, debería haber indicado toda la información pertinente relativa a su determinación de esa tasa sustitutiva.

7.404. A propósito de la supuesta falta de información en la Resolución de la Junta de Apelación sobre *la deducción respecto de los beneficios y gastos generales*, no estamos convencidos de que falte realmente toda la información que Filipinas alega que falta. Estimamos importante señalar que en la Resolución de la Junta de Apelación sí se indica que la Junta de Apelación basó su determinación en los recibos que identificaban a PMTL como contribuyente. Sin embargo, también consideramos que en la Resolución de la Junta de Apelación se omite una cantidad significativa de información pertinente para la evaluación por el Grupo Especial de si la Junta de Apelación actuó en conformidad con el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Concretamente, recalcamos que en la Resolución de la Junta de Apelación solo se indica que la "cuantía total" del impuesto provincial pagado se "compar[ó] en proporción con la cuantía de las ventas de cigarrillos en 2002". No se indican las fórmulas o cifras utilizadas ni se explica por qué la Junta de Apelación utilizó esas fórmulas o cifras en particular. Además, en la Resolución de la Junta de Apelación no se explica por qué la determinación del impuesto provincial se limitó únicamente a los importes que figuraban en los recibos fiscales donde se especificaba que "se recib[ió] dinero de PMTL" y se identificaba "el nombre de los minoristas". En concreto, se omite toda mención respecto del "cálculo de prueba" realizado por la Junta de Apelación supuestamente sobre la base de las cifras de PMTL. A nuestro juicio, hay aspectos de la determinación de la Junta de Apelación que son fundamentales para nuestra evaluación de sus actos, y que constan en el acta de la reunión de la Junta de Apelación de 26 de septiembre de 2016, que no se reflejan en la Resolución de la Junta de Apelación.[890]

---

[887] Resolución de la Junta de Apelación (Prueba documental PHL-21-B), página 4. (sin cursivas en el original) Por lo que se refiere a la nota de traducción relativa a la determinación de la deducción por los impuestos provinciales, véase la nota 791 *supra*.

[888] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 454-455; y respuesta a la pregunta 95 del Grupo Especial.

[889] Véanse los párrafos 7.392 a 7.399 *supra*.

[890] Subrayamos, en particular, que en la Resolución de la Junta de Apelación se omite mencionar todo detalle acerca del "cálculo de prueba" realizado por la Junta de Apelación, el hecho de que dicho cálculo de prueba se realizó, la afirmación de que PMTL no paga impuestos en nombre de todos los minoristas, las pruebas proporcionadas por PMTL, las razones en que se funda la Junta de Apelación para obviar la explicación dada por PMTL para no haber proporcionado todos los recibos pertinentes, y los detalles del cálculo definitivo

7.405. En consecuencia, estimamos que las razones comunicadas en la Resolución de la Junta de Apelación no satisfacen plenamente la prescripción del párrafo 3 del artículo 11 de aclarar y dar detalles sobre la determinación del valor en aduana revisado efectuada por la Junta de Apelación utilizando el método deductivo en forma suficiente para permitir que los importadores, los tribunales nacionales, los Miembros de la OMC y este Grupo Especial determinen si la forma o los medios de valoración empleados por la Junta de Apelación fueron compatibles con las obligaciones de Tailandia en el marco de la OMC.

#### 7.2.7.4 Conclusión

7.406. Por las razones expuestas *supra*, el Grupo Especial concluye que, al aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no comunicar razones suficientes para su fallo.

### 7.2.8 Alegación al amparo del artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

#### 7.2.8.1 Introducción

7.407. El artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que, previa solicitud por escrito, la autoridad aduanera dé al importador una explicación escrita del método según el cual se haya determinado el valor en aduana. La Resolución de la Junta de Apelación se publicó el 16 de noviembre de 2012. El 18 de diciembre de 2012 PMTL solicitó a la Junta de Apelación una explicación sobre ciertos aspectos de su fallo.[891] El 16 de junio de 2016 el Departamento de Aduanas de Tailandia envió a PMTL una carta en la que se hacía referencia a la carta de 18 de diciembre de 2012 remitida por PMTL y se facilitaba determinada información.[892]

7.408. Filipinas alega que el artículo 16 se aplica a la Junta de Apelación, ya que esta forma parte de la Administración de Aduanas de Tailandia, y que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no haber dado una explicación escrita del método según el cual había determinado el valor en aduana, tras la solicitud por escrito de 18 de diciembre de 2012 presentada por PMTL.[893]

7.409. Tailandia aduce que el artículo 16 no se aplica a los fallos dictados por los tribunales de recurso a los que se refiere el párrafo 2 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que están sujetos exclusivamente a las normas de procedimiento más específicas del párrafo 3 del artículo 11.[894] Tailandia sostiene también que, aun si se aplica el artículo 16, en cualquier caso la propia Resolución de la Junta de Apelación "proporciona una explicación suficiente para que PM Tailandia pueda comprender los fundamentos de su fallo sobre la valoración en aduana", por las razones expuestas por Tailandia con respecto al párrafo 3 del artículo 11.[895]

#### 7.2.8.2 Principales argumentos de las partes

7.410. Filipinas aduce que el artículo 16, según sus términos explícitos, se aplica a la "Administración de Aduanas", y, tal como admite Tailandia, la Junta de Apelación es un "órgano de

---

realizado por la Junta de Apelación. No pretendemos dar a entender que estas omisiones constituyan la totalidad de la información que debería haberse incluido en la Resolución de la Junta de Apelación. Sin embargo, consideramos que estas omisiones son especialmente flagrantes a la luz de nuestro análisis precedente. (Véanse los párrafos 7.344 a 7.369 *supra*).

[891] Carta de PMTL a la Junta de Apelación, 18 de diciembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-27-B), página 1.

[892] Carta del Departamento de Aduanas a PMTL de 16 de junio de 2016 (Prueba documental PHL-38-B).

[893] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 428-440 y 458-462 (donde se hace referencia a la carta de PMTL a la Junta de Apelación, 18 de diciembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-27-B)); segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 383-390; respuesta de Filipinas a las preguntas 29 a), 30, 92 y 94 del Grupo Especial; observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 94 del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 47-55.

[894] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 5.114-5.116; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 2.131-2.136; y respuesta de Tailandia a la pregunta 29 b) del Grupo Especial.

[895] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.117; y respuesta de Tailandia a la pregunta 94 del Grupo Especial. Véase también párrafo 7.376 *supra*.

la Administración de Aduanas".[896] Filipinas sostiene que la aplicación acumulativa del párrafo 3 del artículo 11 y del artículo 16 no hace redundante este último, ya que la "aplicación de una obligación contraída en el marco de la OMC no resulta redundante o inútil solamente porque coincida con otra obligación en lo que respecta a los hechos de un asunto determinado".[897] Filipinas explica que las obligaciones previstas en el párrafo 3 del artículo 11 y el artículo 16 no entran en conflicto, y que la "aplicación concurrente de las obligaciones previstas en el párrafo 3 del artículo 11 y en el artículo 16 ... está en plena consonancia con el principio de que las obligaciones resultantes de los acuerdos abarcados se aplican acumulativamente, a menos que haya un conflicto".[898] Filipinas observa que, como "el contenido sustantivo de la explicación exigida conforme al párrafo 3 del artículo 11 y al artículo 16 es el mismo ... en la práctica, es improbable que un importador solicite una explicación en el marco del artículo 16".[899] No obstante, en opinión de Filipinas, el derecho de solicitar una explicación es importante en aquellos casos "en que la exposición inicial de razones del organismo de recurso no cumpla el criterio exigido".[900] Filipinas entiende que una coincidencia en el ámbito de aplicación no hace redundante el artículo 16, ya que este ofrece la "oportunidad *adicional*" de solicitar una "explicación *complementaria*", además de las razones en que se funda el fallo que deben comunicarse según lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 11.[901]

7.411. Por lo que respecta a la cuestión de que la Junta de Apelación supuestamente no satisfizo las prescripciones del artículo 16, Filipinas afirma que la Junta de Apelación nunca respondió a la solicitud de 18 de diciembre de 2012 remitida por PMTL al Director General del Departamento de Aduanas en la que le pedía una explicación sobre ciertos aspectos del fallo.[902] Filipinas, si bien, reconoce que en una carta remitida por el Departamento de Aduanas a PMTL el 16 de junio de 2016 se proporcionó una "explicación parcial"[903] del fallo de la Junta de Apelación, hace hincapié en que, aunque en la propia carta se afirma que la carta es una explicación, "el contenido de la carta no cumple el criterio de explicación exigido en el marco del" artículo 16.[904] Además, Filipinas aduce que la carta de 16 de junio de 2016 se "remitió demasiado tarde para satisfacer la obligación prevista en el artículo 16".[905] A su juicio, "una explicación facilitada según lo dispuesto en el artículo 16 debe darse con un margen de tiempo suficiente para que el importador pueda ejercitar efectivamente su derecho de recurso en el marco de la legislación nacional a la luz de la explicación recibida acerca de la determinación".[906] Filipinas explica asimismo que, a su entender, el hecho de que un importador ejercite su derecho de recurso no significa que la autoridad aduanera haya satisfecho sus obligaciones con arreglo al artículo 16.[907]

7.412. Tailandia aduce que la obligación establecida en el artículo 16 es inaplicable a los tribunales de recurso como la Junta de Apelación. Señala que el artículo 16 solamente indica que el importador "tendrá derecho a recibir ... una explicación ... del método según el cual se haya determinado el valor en aduana", en tanto que el párrafo 3 del artículo 11, por el que se rigen los fallos de los recursos, indica que "se notificará al apelante el fallo y '[s]e le comunicarán por escrito las razones en que se funde aquél' incluso sin que lo solicite el importador".[908] En opinión de Tailandia, el párrafo 3 del artículo 11 proporciona "normas más detalladas ... que el artículo 16" y se aplica específicamente a los recursos.[909] Por consiguiente, sostiene que el artículo 16 no se aplica a los recursos, pues en caso contrario "sería esencialmente una repetición de las disciplinas contenidas

[896] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 386.
[897] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 387.
[898] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial, párrafo 243 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *Guatemala - Cemento I*, párrafo 65; y *Argentina - Calzado (CE)*, párrafo 89).
[899] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial, párrafo 245.
[900] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial, párrafo 245.
[901] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial, párrafo 244. (las cursivas figuran en el original)
[902] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 435; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 384.
[903] Respuesta de Filipinas a la pregunta 30 a) del Grupo Especial, párrafo 246 (donde se hace referencia a la carta del Departamento de Aduanas a PMTL, 16 de junio de 2016 (Prueba documental PHL-38-B)). (no se reproducen las cursivas del original)
[904] Respuesta de Filipinas a la pregunta 30 a) del Grupo Especial, párrafo 249. Véase también la respuesta de Filipinas a la pregunta 94 del Grupo Especial, párrafo 193.
[905] Respuesta de Filipinas a la pregunta 94 del Grupo Especial, párrafo 193.
[906] Respuesta de Filipinas a la pregunta 94 del Grupo Especial, párrafo 195.
[907] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 94 del Grupo Especial.
[908] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.115.
[909] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.115.

en el artículo 16", lo que "haría redundante el párrafo 3 del artículo 11".[910] A su juicio, no tendría sentido aplicar el artículo 16 a los tribunales de recurso como la Junta de Apelación, ya que el artículo 11 expresamente "exige la revelación de las razones en que se funde un fallo sin que [se] solicite por escrito", y el artículo 16 "obligaría al importador a presentar una solicitud por escrito".[911] Tailandia responde al argumento de Filipinas de que el artículo 16 se aplica a los fallos de los tribunales de recurso a causa de la referencia a la "Administración de Aduanas" que figura en el texto, aduciendo que Filipinas esencialmente "hace caso omiso de la diferencia entre la naturaleza de las determinaciones, esto es, entre una determinación del valor en aduana y un recurso interpuesto contra una determinación del valor en aduana ... [S]egún el criterio propugnado por Filipinas, el artículo 16 según sus propios términos solo se aplicaría a los recursos interpuestos ... ante organismos como la Junta de Apelación, pero no a los recursos interpuestos ante las autoridades judiciales ... [lo cual] carecería de sentido".[912]

7.413. Tailandia sostiene también que, aun cuando la Junta de Apelación esté sujeta a la obligación establecida en el artículo 16, "[e]n cualquier caso ... la Resolución de la Junta de Apelación proporciona una explicación suficiente para que PM Tailandia pueda comprender los fundamentos de su fallo sobre la valoración en aduana".[913] Tailandia afirma también que la información proporcionada en la Resolución de la Junta de Apelación "era suficiente a los efectos del párrafo 3 del artículo 11, por cuanto PMTL pudo ejercitar, y de hecho, ejercitó su derecho de recurso en los tribunales tailandeses".[914]

#### 7.2.8.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.2.8.3.1 Consideraciones generales

7.414. El artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone lo siguiente:

> Previa solicitud por escrito, el importador tendrá derecho a recibir de la Administración de Aduanas del país de importación una explicación escrita del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de sus mercancías.

7.415. En el procedimiento inicial, el Grupo Especial constató que el Departamento de Aduanas de Tailandia no había dado una explicación de la forma en que se determinó el valor en aduana de las mercancías del importador, de manera incompatible con las obligaciones de Tailandia en virtud del artículo 16.[915]

7.416. En nuestro análisis de la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana hemos expuesto los aspectos fundamentales del criterio jurídico del artículo 16.[916] A este respecto recordamos brevemente que la explicación prevista en el artículo 16 debe "aclarar y dar detalles sobre la forma en que se determinó el valor en aduana de las mercancías del importador, incluida la base del rechazo del valor de transacción y de los otros métodos de valoración que secuencialmente preceden al método que las autoridades aduaneras emplearon efectivamente".[917] Dicha explicación debe indicar, "como mínimo, el fundamento para rechazar el valor de transacción a la luz de la información proporcionada por el importador, la identificación del método empleado y un ejemplo de la forma en que el método se aplicó para llegar al valor en aduana definitivo".[918] Además, la explicación pertinente debe ser suficiente para que "los tribunales y juzgados examinadores nacionales y [] los grupos especiales de la OMC [] determinen si la forma o los medios de valoración empleados por las autoridades aduaneras fueron compatibles con las obligaciones del Miembro importador en el marco de la OMC".[919] Reiteramos que el principio de las debidas garantías procesales es fundamental para el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, según se expresa en varias de sus disposiciones, entre ellas el cuarto considerando del preámbulo, donde se reconoce la necesidad de un sistema "equitativo, uniforme y neutro" de

[910] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.115.
[911] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.135.
[912] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.134.
[913] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.117.
[914] Respuesta de Tailandia a la pregunta 94 del Grupo Especial, página 21.
[915] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.249-7.266.
[916] Véase el párrafo 7.382 *supra*.
[917] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.240.
[918] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.238.
[919] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.234.

valoración en aduana. A nuestro entender, la formulación que hace el Grupo Especial inicial del criterio jurídico del artículo 16 se adhiere al principio de las debidas garantías procesales.[920]

7.417. Al proceder con nuestro análisis observamos que los argumentos de las partes plantean la cuestión preliminar de si la obligación del artículo 16 se aplica a la Junta de Apelación. Por lo tanto, abordamos primeramente esta cuestión antes de pasar a examinar la cuestión de si la Junta de Apelación no proporcionó a PMTL una explicación adecuada del método según el cual se había determinado el valor en aduana.

#### 7.2.8.3.2 La aplicabilidad del artículo 16 a la Junta de Apelación

7.418. Las partes discrepan sobre si el artículo 16 se aplica a los tribunales de recurso. Observamos que sus argumentos se asemejan en parte a los que aducen en relación con la aplicabilidad de la obligación de procedimiento establecida en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 a la Junta de Apelación.[921] A este respecto, consideremos que algunos elementos interpretativos que hemos identificado en el contexto de nuestro análisis de la aplicabilidad de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 son asimismo pertinentes aquí.

7.419. Empezando por el texto del artículo 16, observamos que impone expresamente a la "Administración de Aduanas" la obligación de dar una explicación escrita "del método según el cual se haya determinado el valor en aduana". Recordamos que no se cuestiona que la Junta de Apelación es formalmente parte del Departamento de Aduanas de Tailandia y, por ende, de la "Administración de Aduanas" en el sentido más estricto de esta expresión.[922] El artículo 16 no contiene ninguna limitación textual que circunscriba el alcance de la obligación solamente a determinados tipos de entidades que operen dentro de la "Administración de Aduanas". Tampoco distingue entre diferentes tipos de determinaciones del valor en aduana (esto es, las determinaciones iniciales frente a las determinaciones en el marco de un recurso) de ningún modo que excluya de su ámbito de aplicación los tribunales como la Junta de Apelación. Por consiguiente, en el texto del artículo 16 no hay ningún fundamento que justifique la exclusión de los tribunales de recurso como la Junta de Apelación del alcance de la obligación contenida en él.

7.420. Pasando a la naturaleza de la obligación establecida en el artículo 16 y a la función que cumple, ya hemos constatado que los criterios jurídicos de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, del párrafo 3 del artículo 11 y del artículo 16 presentan algunos elementos comunes. Reviste suma importancia que, como se ha explicado *supra*[923], todas estas disposiciones establecen obligaciones de naturaleza intrínsecamente funcional. El objetivo fundamental del artículo 16 es "permit[ir] que los importadores y los gobiernos extranjeros ejerzan efectivamente sus derechos respectivos según los artículos 11 y 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana cuando solicitan a los tribunales y juzgados examinadores nacionales y a los grupos especiales de la OMC que determinen si la forma o los medios de valoración empleados por las autoridades aduaneras fueron compatibles con las obligaciones del Miembro importador en el marco de la OMC".[924] Tal como se indicó en el contexto de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, es coherente con este objetivo que un tribunal de recurso de la Administración de Aduanas esté sujeto a dicha prescripción.[925] Por lo tanto, en la naturaleza de la obligación jurídica contenida en esa disposición no vemos nada que justifique la exclusión de los tribunales de recurso como la Junta de Apelación del alcance de esa obligación.

7.421. Además, según se ha indicado en el contexto de nuestro análisis de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, Tailandia no ha demostrado que se derive ninguna dificultad práctica como consecuencia de que la Junta de Apelación esté sujeta a la obligación de procedimiento contenida en esa disposición.[926] A nuestro juicio, la misma conclusión es válida con respecto al artículo 16. Es importante señalar que de hecho el Departamento de Aduanas finalmente respondió en nombre de la Junta de Apelación a la solicitud de explicación presentada por PMTL.[927] De manera

[920] Véase el párrafo 7.382 *supra*.
[921] Véase el párrafo 7.246 *supra*.
[922] Véanse los párrafos 7.256 a 7.258 *supra*.
[923] Véanse los párrafos 7.380, 7.382 y 7.383 *supra*.
[924] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.234.
[925] Véase el párrafo 7.259 *supra*.
[926] Véase el párrafo 7.261 *supra*.
[927] Véase la carta del Departamento de Aduanas a PMTL, 16 de junio de 2016 (Prueba documental PHL-38-B).

análoga a lo señalado en nuestro análisis con respecto a la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, no consideramos que Tailandia haya demostrado el modo en que la sujeción de la Junta de Apelación a la prescripción del artículo 16 plantearía dificultades prácticas o sería inadecuada. Así pues, no vemos nada en la manera en que la Junta de Apelación desempeña su labor que justifique la constatación de que está excluida del alcance de esa obligación.

7.422. Esto nos lleva al argumento principal de Tailandia, a saber, que el artículo 16 no es aplicable a los tribunales de recurso porque, si lo fuera, haría redundante el párrafo 3 del artículo 11 (o viceversa). Recordamos la norma firmemente establecida de interpretación "efectiva" de los tratados, que impide interpretar una disposición de una manera que haga redundante otra disposición, y que "[e]l intérprete no tiene libertad para adoptar una lectura que haga inútiles o redundantes cláusulas o párrafos enteros de un tratado".[928]

7.423. No se discute que el párrafo 3 del artículo 11 se aplica a la Junta de Apelación y a los tribunales de recurso en general. Recordamos asimismo la prescripción coincidente que imponen el párrafo 3 del artículo 11 y el artículo 16, por la que se exige comunicar "razones" (según el párrafo 3 del artículo 11) o dar una "explicación" (según el artículo 16) suficientes para aclarar cómo y por qué se rechazó el valor de transacción y se determinó el valor en aduana. Además, observamos que tampoco se discute que los criterios jurídicos del párrafo 3 del artículo 11 y del artículo 16 son suficientemente similares entre sí, de tal manera que, si el artículo 16 efectivamente se aplica al tribunal de recurso, puede darse el caso de que la información facilitada por una autoridad aduanera en el contexto de comunicación de sus "razones", si se proporciona en respuesta a una solicitud del importador, sea también suficiente para cumplir la obligación prevista en el artículo 16. A este respecto, Filipinas sostiene que "el contenido sustantivo de la explicación debida con arreglo al párrafo 3 del artículo 11 y al artículo 16 es el mismo"[929], y, por su parte, Tailandia opina también que el criterio relativo a las razones exigido en el marco del párrafo 3 del artículo 11 no es "menos estricto" que el aplicado según lo dispuesto en el artículo 16.[930] A nuestro entender, apenas hay distinción entre el sentido claro de la prescripción de dar una "explicación"[931] y la prescripción de comunicar las "razones"[932], y recordamos que la naturaleza de las obligaciones contenidas en dichas disposiciones es similar.[933]

7.424. No se discute ninguno de estos puntos, que a nuestro juicio establecen que hay un grado sustancial de coincidencia entre la obligación del párrafo 3 del artículo 11 de comunicar las "razones" y la obligación del artículo 16 de dar una "explicación" previa solicitud, al menos en tanto en cuanto se aplican a los tribunales nacionales de recurso de la "Administración de Aduanas". Sin embargo, no consideramos que lo que antecede haga el artículo 16 inútil o redundante hasta de modo que, desde la perspectiva de la interpretación de los tratados, debamos constatar que los tribunales de recurso quedan fuera del alcance de la obligación contenida en dicho artículo. Nuestras razones son las siguientes.

7.425. En primer lugar, aceptamos que la obligación del párrafo 3 del artículo 11 que es específica para los tribunales de recurso significa que la obligación del artículo 16 será generalmente más pertinente y útil en el contexto de las determinaciones *iniciales*, porque, en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la autoridad aduanera normalmente *no está obligada* a comunicar las

[928] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gasolina*, página 27. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 15.

[929] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial, párrafo 245.

[930] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 b) del Grupo Especial.

[931] El Grupo Especial inicial afirmó que "[e]l término '*explanation*' ('explicación') se puede definir como 'noun. *1 The action or act of explaining. 2 A statement, circumstance, etc., which makes clear or accounts for something. ...*' ('sustantivo. 1 Acción o efecto de explicar. 2 Declaración, circunstancia, etc. que aclara o da cuenta de algo. ...')". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.232 (donde se hace referencia a *The New Shorter Oxford English Dictionary*, quinta edición, Oxford University Press, volumen I, página 895 (2002)).

[932] Como se ha explicado *supra*, la definición del término "*reasons*" ("razones") que figura en el diccionario hace referencia a "*[a] statement used as an argument to justify or condemn some act, or to prove or disprove some assertion or belief*" ([u]na declaración utilizada como argumento para justificar o condenar un acto, o para demostrar o refutar una afirmación o creencia). (*Shorter Oxford English Dictionary* (2007), página 2481).

[933] Observamos la explicación de Filipinas de que, "en la práctica, es improbable que un importador solicite una explicación en el marco del artículo 16 si la comunicación de las razones en el marco del párrafo 3 del artículo 11 cumple el criterio exigido. No obstante, nada impide que un importador solicite una explicación al amparo del artículo 16". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 a) del Grupo Especial, párrafo 245).

razones en que se funda su decisión definitiva sobre el rechazo de los valores en aduana declarados o la elección de un método de valoración específico. No obstante, esto no establece de por sí que la aplicación concurrente de las obligaciones del párrafo 3 del artículo 11 y del artículo 16 a los tribunales de recurso haga redundante una de esas disposiciones. El Órgano de Apelación ha constatado que, a falta de conflicto, pueden aplicarse de manera acumulativa diferentes disposiciones de la OMC[934], y que "[e]l hecho de que una interpretación de" una disposición de la OMC conforme a las normas consuetudinarias de interpretación "implique un recurso menos frecuente a" otra disposición "no priva" a la segunda disposición "de *effet utile*".[935]

7.426. En segundo lugar, consideramos que, aunque los criterios jurídicos del párrafo 3 del artículo 11 y del artículo 16 sean idénticos, de modo que la información comunicada según lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 11 pueda eliminar la necesidad de solicitar en algún momento una explicación en el marco del artículo 16, el hecho de que sean temporalmente distinguibles es significativo.[936] A este respecto, coincidimos con Filipinas en que el derecho de solicitar una explicación sería importante en aquellos casos "en que la exposición inicial de razones del organismo de recurso no cumpla el criterio exigido".[937] La obligación adicional establecida en el artículo 16 puede conllevar efectos prácticos significativos para un importador que se enfrenta a una situación en la que se hayan comunicado razones insuficientes con el fallo inicial del recurso. En tales circunstancias, la autoridad aduanera no evitaría una constatación de incompatibilidad con las normas de la OMC con respecto al párrafo 3 del artículo 11 proporcionando ulteriormente una explicación compatible con el artículo 16. Sin embargo, una explicación ulterior proporcionada conforme a lo dispuesto en el artículo 16 puede permitir que el importador ejercite su derecho de recurso en un procedimiento nacional, o puede impedir otros litigios del importador en procedimientos nacionales, o incluso impedir que un Miembro recurra al mecanismo de solución de diferencias de la OMC. Así pues, la obligación impuesta por el artículo 16 puede tener una función práctica en aquellas situaciones en que las razones iniciales comunicadas en el marco del párrafo 3 del artículo 11 sean insuficientes.

7.427. Por último, nos parece que el argumento basado en la *lex specialis* que esgrime Tailandia en relación con el párrafo 3 del artículo 11 y con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en el presente procedimiento se asemeja al argumento basado en la *lex specialis* que Tailandia esgrimió en relación con el párrafo 2 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994, y que fue rechazado por el Grupo Especial inicial.[938] En el procedimiento inicial, Filipinas alegó que la conducta de la Junta de Apelación respecto de PMTL era incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X, y Tailandia respondió que la Junta de Apelación no estaba sujeta a la obligación establecida en el párrafo 3 b) del artículo X. El Grupo Especial concluyó que esas disposiciones, esto es, el artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994, se aplicaban simultáneamente conforme al sentido claro de los términos de cada disposición. El Órgano de Apelación confirmó la constatación del Grupo Especial inicial.[939]

7.428. A la luz de los elementos interpretativos expuestos, consideramos que el sentido corriente del artículo 16 indica que la Junta de Apelación, en cuanto parte de la autoridad aduanera de Tailandia, efectivamente está sujeta a la prescripción del artículo 16. Consideramos que esta opinión se ve reforzada además por la naturaleza de la obligación establecida en el artículo 16 y por nuestra posición de que no parece haber limitaciones prácticas para que la Junta de Apelación proporcione una explicación de conformidad con el artículo 16. No consideramos que la aplicación concurrente de las obligaciones impuestas por el párrafo 3 del artículo 11 y por el artículo 16 a los tribunales de recurso como la Junta de Apelación haga redundantes ninguna de dichas disposiciones, y entendemos que la obligación establecida en el artículo 16 podría ser especialmente útil para los importadores en una situación en que las razones inicialmente comunicadas no cumplan las

[934] Véanse, por ejemplo, los informes del Órgano de Apelación, *Guatemala - Cemento I*, párrafo 65; y *Argentina - Calzado (CE)*, párrafo 89.

[935] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Amianto*, párrafo 115.

[936] Recordamos que el Grupo Especial inicial atribuyó importancia al ámbito temporal de aplicación de las obligaciones establecidas en el artículo 16 y en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1, a los efectos de distinguir entre ambas obligaciones. (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.213).

[937] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial, párrafo 245.

[938] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.1046-7.1052.

[939] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 182-222.

prescripciones del párrafo 3 del artículo 11. Por esas razones consideramos que la obligación establecida en el artículo 16 se aplica a la Junta de Apelación.

7.429. Dicho esto, deseamos recalcar que la aplicabilidad del artículo 16 no exime en modo alguno a un tribunal de recurso de la Administración de Aduanas de la obligación que le impone el párrafo 3 del artículo 11 de comunicar al importador razones suficientes para el fallo del recurso en el momento en que notifique su fallo al importador. Aunque el artículo 16 en sí y de por sí puede cumplir una función útil, por las razones expuestas, de conformidad con el párrafo 3 del artículo 11 el tribunal de apelación está obligado a comunicar las razones para el fallo del recurso, con independencia de si el importador ha formulado alguna solicitud específica por escrito para que se le dé una explicación.

#### 7.2.8.3.3 La explicación proporcionada con posterioridad a la Resolución de la Junta de Apelación

7.430. Al evaluar si la Junta de Apelación no proporcionó una explicación suficiente en respuesta a la solicitud formulada por PMTL, consideramos que se plantean dos cuestiones. Primero, Tailandia aduce que, aunque la Junta de Apelación esté sujeta a la obligación del artículo 16, la información comunicada en la Resolución de la Junta de Apelación era en sí suficiente para cumplir cualquier obligación aplicable a la Junta de Apelación, en virtud del artículo 16, de proporcionar una explicación suficiente. Con respecto a este argumento, recordamos las constataciones que formulamos *supra* de que en la Resolución de la Junta de Apelación no se comunican razones suficientes para cumplir las prescripciones del párrafo 3 del artículo 11.[940] En consecuencia, sobre la base de nuestras constataciones anteriores con respecto al párrafo 3 del artículo 11, consideramos que en la Resolución de la Junta de Apelación misma no se comunicaron razones que fueran suficientes para cumplir la obligación impuesta a la Junta de Apelación en virtud del artículo 16 de proporcionar la explicación, posteriormente solicitada por PMTL, del método según el cual se determinó el valor en aduana de las mercancías del importador.

7.431. En segundo lugar, observamos que el 16 de junio de 2016 el Departamento de Aduanas de Tailandia respondió a la solicitud de 18 de diciembre de 2012 presentada por PMTL. En ningún momento del presente procedimiento Tailandia ha aducido que esa respuesta cumpla la prescripción del artículo 16.[941] No obstante, habida cuenta de que esa carta supuestamente responde a la solicitud de una explicación formulada por PMTL, y dado de que se presentó como prueba al Grupo Especial, consideramos necesario examinar si satisface las prescripciones del artículo 16.[942]

7.432. Reconocemos que el texto del artículo 16 no impone expresamente un plazo durante el que se haya de proporcionar una explicación. Sin embargo, está claro que algunas disposiciones de los

---

[940] Véanse los párrafos 7.389 a 7.405 *supra*.

[941] De hecho, cuando se le preguntó directamente en relación con la oportunidad de la carta del Departamento de Aduanas de 16 de junio de 2016, en el contexto de las prescripciones del artículo 16, Tailandia se limitó a afirmar que "la información [facilitada] por la Junta de Apelación fue suficiente a los efectos del párrafo 3 del artículo 11, por cuanto PMTL pudo ejercitar, y de hecho ejercitó, su derecho de recurso en los tribunales tailandeses". (Respuesta de Tailandia a la pregunta 94 del Grupo Especial, página 21). Además, observamos que, en respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Filipinas señaló que había "pasado por alto" que la carta de junio de 2016 remitida por el Departamento de Aduanas de Tailandia se "formuló" como respuesta a la solicitud de información presentada por PMTL. (Respuesta de Filipinas a la pregunta 30 del Grupo Especial, párrafo 248).

[942] Tomamos nota de la afirmación del Órgano de Apelación de que "cuando exista falta de argumentos ... el grupo especial no puede intervenir para plantear argumentos en nombre de una parte y abonar los argumentos del reclamante". (Informe del Órgano de Apelación, *CE - Elementos de fijación (China)*, párrafo 566). Aunque el Órgano de Apelación formuló esta declaración en referencia al reclamante, consideramos que sería asimismo inapropiado que un grupo especial elaborara argumentos en nombre del demandado. Por lo tanto, nos abstenemos de elaborar argumentos por Tailandia. No obstante, dado que incumbe a Filipinas la carga de demostrar que la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el artículo 16, y dado que la carta en cuestión fue aportada por la propia Filipinas en apoyo de sus alegaciones, nos vemos obligados a examinar al menos esta prueba para determinar si Filipinas ha satisfecho su carga de la prueba. A este respecto, recordamos las declaraciones del Órgano de Apelación de que "[l]os grupos especiales deben examinar y tomar en consideración todas las pruebas que se les presentan" (Informe del Órgano de Apelación, *Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 5 del artículo 21 - Argentina)*, párrafo 240) y de que "[la] función [del Grupo Especial] ... como instancia a la que corresponde la decisión sobre los hechos le obliga a examinar y considerar todas las pruebas que le presenten las partes". (Informe del Órgano de Apelación, *Australia - Manzanas*, párrafos 275-276).

acuerdos abarcados que establecen obligaciones de procedimiento pueden conllevar necesariamente, según la naturaleza de la obligación de procedimiento de que se trate, una limitación implícita sobre el momento en que habrá de realizarse la acción exigida.[943] A este respecto, recordamos la afirmación del Grupo Especial inicial de que el artículo 16 cumple un importante objetivo de transparencia y de respeto del debido proceso, ya que permite que "los importadores y los gobiernos extranjeros ejerzan efectivamente sus derechos respectivos según los artículos 11 y 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana cuando solicitan a los tribunales y juzgados examinadores nacionales y a los grupos especiales de la OMC que determinen si la forma o los medios de valoración empleados por las autoridades aduaneras fueran compatibles con las obligaciones del Miembro importador en el marco de la OMC".[944] El Grupo Especial inicial añadió que la explicación prevista en el artículo 16 "ofrece un recurso para que los tribunales nacionales y los grupos especiales de la OMC examinen y comprendan la determinación de una valoración hecha por las autoridades aduaneras".[945]

7.433. Por consiguiente, consideramos que una explicación proporcionada tres años y medio después de que se haya solicitado y, en el contexto específico de la presente diferencia, varios años después de la conclusión del recurso interpuesto en el Tribunal Fiscal tailandés respecto de la determinación de la valoración en aduana, no satisface las prescripciones del artículo 16. Una demora de tres años y medio es un período de tiempo excesivamente prolongado para proporcionar una explicación, cualesquiera que sean las circunstancias. Además, en las circunstancias del recurso interpuesto por PMTL, está claro que una explicación proporcionada mucho después de la conclusión del procedimiento iniciado por el importador en los tribunales nacionales, en respuesta a una solicitud que precedió a la iniciación de dicho procedimiento, no puede ser suficiente para satisfacer lo dispuesto en el artículo 16.[946] Habida cuenta de la extemporaneidad de la respuesta proporcionada por el Departamento de Aduanas, no consideramos necesario examinar el contenido propiamente dicho de la carta de junio de 2016 para determinar si habría satisfecho las prescripciones del artículo 16 en el supuesto de que se hubiera presentado a su debido tiempo.

#### 7.2.8.4 Conclusión

7.434. Por las razones expuestas *supra*, el Grupo Especial concluye que, al aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar a su debido tiempo una explicación del método según el cual se había determinado el valor en aduana.

---

[943] Por ejemplo, en *Estados Unidos - Ley de compensación (Enmienda Byrd)*, el Órgano de Apelación reconoció que el texto del párrafo 2 del artículo 9 del ESD "no contiene ninguna prescripción para que la solicitud de informes separados del grupo especial se presente *hasta un momento determinado*". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ley de compensación (Enmienda Byrd)*, párrafo 310 (las cursivas figuran en el original)). Sin embargo, el Órgano de Apelación entendió que la disposición debía interpretarse a la luz del objeto y fin del ESD, y confirmó la decisión del Grupo Especial de denegar la solicitud de los Estados Unidos de informes separados por haber sido presentada demasiado tarde. (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ley de compensación (Enmienda Byrd)*, párrafos 311-316). Recordamos asimismo las constataciones del Grupo Especial inicial que no han sido objeto de apelación de que el Departamento de Aduanas de Tailandia había actuado de manera incompatible con los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 debido a los "retrasos globales que se han registrado a lo largo del proceso de examen" y a las "demoras excesivas que se han producido en los ... recursos presentados ante la Junta de Apelación", respectivamente. (Véase el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.969 y 7.1015).

[944] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.234.

[945] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.234.

[946] Recordamos nuestra constatación formulada en la nota 356 *supra* de que la carta proporcionada por el Departamento de Aduanas el 16 de junio de 2016 forma parte del "expediente" de la determinación. No consideramos que esto altere nuestra conclusión de que la carta se envió demasiado tarde para satisfacer la obligación del artículo 16. De conformidad con la constatación del Grupo Especial inicial con respecto a los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994, una resolución dictada por un tribunal de recurso formaría parte del "expediente" de la determinación, pero si la resolución se dictara 10 años después de la interposición del recurso, parecería incompatible con los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X. A nuestro juicio cabe aplicar un razonamiento similar respecto de la carta remitida por el Departamento de Aduanas el 16 de junio de 2016, por lo que se refiere a las obligaciones contraídas por Tailandia en virtud del artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

## 7.3 Los cargos penales

### 7.3.1 Aspectos generales

#### 7.3.1.1 Descripción fáctica de los cargos

7.435. Esta sección contiene una descripción fáctica general de los cargos penales (los cargos), comenzando por un examen de los hechos que culminaron en su presentación por el Ministerio Fiscal el 18 de enero de 2016. Las partes discrepan acerca de varias cuestiones fácticas fundamentales conexas. Abordamos esas cuestiones fácticas controvertidas en la sección 7.3.5 *infra*, en el contexto de la evaluación de si los cargos reflejan una determinación de "valoración en aduana" a efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

##### 7.3.1.1.1 Hechos que culminaron en la presentación de los cargos

7.436. Entre julio de 2003 y junio de 2006, PMTL importó en Tailandia 272 entradas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* procedentes de Filipinas. Los valores de transacción declarados por PMTL para cada una de esas entradas oscilaron en una horquilla de 7,60-8,14 baht por paquete de cigarrillos *Marlboro*, y 5,75-6,16 baht por paquete de cigarrillos *L&M*.[947] El Departamento de Aduanas de Tailandia aceptó los valores de transacción declarados por PMTL para esas 272 entradas de cigarrillos.[948]

7.437. El Departamento de Aduanas realizó una auditoria posterior al despacho de un número no especificado de entradas que habían tenido lugar desde 2006, y en junio de 2008 finalizó esa auditoría haciendo pública una carta que confirmaba que PMTL "no había actuado de manera ilícita".[949] En un testimonio ulterior ante el Senado de Tailandia, un funcionario superior del Departamento de Aduanas afirmó que "[el Departamento de Aduanas] no dispone de ninguna información que indique que los precios/valores declarados por [PMTL] no fueran los valores de transacción correctos de las mercancías importadas".[950]

7.438. En agosto de 2006 el Departamento de Investigaciones Especiales (DSI) de Tailandia, una dependencia del Ministerio de Justicia, inició una investigación penal sobre los valores de transacción declarados por PMTL. La investigación abarcaba 292 entadas de cigarrillos importados de Filipinas a lo largo del período 2003-2007.[951] Esas 292 entradas incluían las 272 entradas que tuvieron lugar entre julio de 2003 y junio de 2006, y otras 20 entradas: 18 entradas que tuvieron lugar entre junio de 2006 y febrero de 2007 y 2 entradas que se incluyeron por error, como se determinó posteriormente.[952] Cuando en 2008 se estableció el Grupo Especial inicial, la investigación del DSI estaba aún en curso y todavía no había llegado a ninguna conclusión sobre si procedía recomendar el procesamiento.

7.439. En abril de 2009, mientras el procedimiento del Grupo Especial inicial estaba en curso, el DSI emitió un Memorándum de Alegación contra PMTL y 13 de sus actuales y anteriores empleados.[953] En el Memorándum de Alegación, el DSI alegó que PMTL había cometido delitos tipificados en varias

[947] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 517, cuadro 6. Filipinas explica que para las primeras 111 de las 272 entradas objeto de los cargos, los precios expresados en baht fluctúan porque el precio de las entradas pertinentes se fijó en dólares EE.UU. (Primera comunicación escrita de Filipinas, nota 323).

[948] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 638; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.35.

[949] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 65 (donde se hace referencia a la carta del Departamento de Aduanas al Director Gerente de PMTL, Nº Gor Kor 0514(Sor)/656, 19 de junio de 2008 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-18-B)).

[950] Comisión de Justicia y Asuntos Policiales del Senado, *Report on Review and Study of Investigation into and Consideration of Case Concerning Actual or Attempted Tax Evasion by PMTL et al*., 10 de octubre de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-87-B), página 7.

[951] El DSI abrió simultáneamente una investigación que abarcaba otras entradas que habían tenido lugar a lo largo del período transcurrido entre 2000 y 2003. Esta investigación separada culminó en los cargos presentados en enero de 2017. Véanse los párrafos 1.32 a 1.34 *supra*.

[952] El Ministerio Fiscal identificó una entrada que el DSI había contado dos veces y una entrada que no correspondía a cigarrillos *Marlboro* o *L&M*. Esas dos entradas fueron excluidas del ámbito de los cargos presentados en enero de 2016. (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 500).

[953] DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B).

disposiciones de la Ley de Aduanas de Tailandia (E.B. 2469 (1926)) (la "Ley de Aduanas"), entre ellas el artículo 27 de dicha Ley. Más concretamente, el DSI alegó que, a lo largo del período transcurrido entre julio de 2003 y febrero de 2007, PMTL había importado 292 entradas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M*, y que "los valores declarados de los cigarrillos procedentes de Filipinas importados en Tailandia por Philip Morris con arreglo a esas entradas de importación estaban *infravalorados* y no reflejaban el valor *real* de los cigarrillos".[954] En el Memorándum de Alegación se invocaban múltiples razones para llegar a esa conclusión[955], empezando por "la comparación del precio de costo de los cigarrillos importados por Philip Morris con el precio de costo de los cigarrillos en otros países de la ASEAN", y "la comparación del precio de los cigarrillos importados por Philip Morris con el precio de cigarrillos importados por otros importadores, a saber, Alis Inter Co., Ltd. y Bangkok Airways Co., Ltd." (que son ambos operadores exentos de derechos).

7.440. El Memorándum de Alegación del DSI incluía también la siguiente comparación con el precio de importación declarado por King Power, otro operador exento de derechos, para las mismas marcas:

> Al hacer una comparación con el precio de importación de 27,46/paquete para los cigarrillos de la marca Marlboro y 16,81/paquete para los cigarrillos de la marca L&M declarado por King Power International Co., Ltd., el equipo especial de investigación, basándose en los precios de importación declarados de Philip Morris, constató que se habían perdido impuestos y derechos en una cuantía aproximada de 68.881.394.278 baht, 69 Satang (como se detalla en la lista adjunta al Memorándum de Alegación) ... Además, tras el envío de muestras de cigarrillos para someterlas a prueba, se constató que los cigarrillos procedentes de Filipinas importados por Philip Morris y los cigarrillos procedentes de Malasia importados por King Power International Co., Ltd. tienen por lo general la misma calidad, proporciones e ingredientes. Además los formularios generales para sustancias que se evaporan en los cigarrillos no son distintos, ya que King Power utilizó el certificado de importación (Formulario YorSor. 3) emitido por el Departamento de Control de Enfermedades a Philip Morris para justificar su importación.

7.441. Por tanto, en el Memorándum de Alegación del DSI se indicaba que los cigarrillos importados por PMTL son idénticos a los importados por King Power ("por lo general la misma calidad, proporciones e ingredientes", y el mismo certificado de importación), y se calcularon los impuestos y derechos de aduana que se habían "perdido" basándose en una comparación entre los valores de transacción declarados por PMTL y los precios de King Power. El Memorándum de Alegación iba acompañado de una lista de las entradas en cuestión y un cuadro en el que se calculaba el "déficit de derechos" en 68.800 millones de baht. El cálculo indicaba que "la diferencia de precio se deriva de la comparación con el precio de importación de 27,47 B/paquete para Marlboro y 16,81 B/paquete para L&M declarado por King Power".[956]

7.442. El Memorándum de Alegación señalaba además que "los funcionarios de aduanas inspeccionaron previamente la estructura de precios de Philip Morris al 3 de marzo de 1999 y el precio de importación de sus cigarrillos había sido utilizado durante varios años a pesar de que el precio de los ingredientes empleados para fabricar cigarrillos había aumentado año tras año".[957] El Memorándum de Alegación también señalaba que "la investigación permitió constatar que Philip Morris, el importador, y Philip Morris Philippines Manufacturing Inc., el vendedor, tienen una vinculación que dio lugar a una infravaloración de los cigarrillos declarados para importación en Tailandia".[958] El Memorándum de Alegación añadía que "el examen de los documentos financieros

[954] DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B), página 2. (sin cursivas en el original)

[955] DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B), páginas 1-2.

[956] DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B), nota que acompaña al cuadro que figura en la página 4/44.

[957] DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B), página 1.

[958] DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B), páginas 1-2

de Philip Morris permitió dar con pruebas de transferencias de gastos inexactos con personas físicas o jurídicas vinculadas".[959]

7.443. En septiembre de 2009 el DSI recomendó que el Ministerio Fiscal presentara cargos contra PMTL y sus empleados.[960] Aunque la recomendación en sí no se hizo pública, el DSI emitió un comunicado de prensa en el que se hacía eco de ella. En el comunicado de prensa se explicaba que la declaración de valores de transacción inferiores a los reales por PMTL daba lugar a una tributación inferior a la debida, en el sentido de que "se han fijado valores ficticios ... para eludir el pago de impuestos y derechos", y que esos arreglos "han costado al país aproximadamente [68.800 millones] de baht en ingresos fiscales no percibidos".[961] El comunicado de prensa de septiembre de 2009 hacía también referencia a "problemas para la recaudación de impuestos especiales sobre licores y productos de tabaco importados", y señalaba que "las declaraciones de valores de importación falsas y de valores de importación inferiores a los reales como parte de un plan para evadir impuestos están generalizadas y cada año han costado ingentes ingresos fiscales".[962] Al igual que el Memorándum de Alegación de abril de 2009, el comunicado de prensa de septiembre de 2009 del DSI incluía una comparación de los valores de transacción declarados por "la entidad extranjera" para los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* con varios puntos de referencia, entre ellos los "valores C.I.F. de King Power"[963], y señalaba que estos son "sumamente distintos".[964] En posteriores testimonios ante el Senado de Tailandia, un funcionario superior del Departamento de Aduanas confirmó que "en el asunto del DSI remitido al Ministerio Fiscal, el Departamento de Investigaciones Especiales utilizó los precios/valores de importación de King Power, un operador exento de derechos, como base de sus alegaciones".[965]

7.444. Esta no fue, sin embargo, la única razón especificada en el comunicado de prensa de septiembre de 2009, ya que en él también se hacía referencia al valor de transacción de Alis Inter Co., Ltd. y Bangkok Airways Co., Ltd. (otros operadores exentos de derechos); a los precios para venta al por menor en otros países de la ASEAN; y a los valores ex fábrica de cigarrillos tailandeses producidos en el país.[966] Al igual que el Memorándum de Alegación de abril de 2009, el comunicado de prensa de septiembre de 2009 también señalaba que tanto el distribuidor/comprador como el fabricante/vendedor eran filiales del mayor de grupo tabacalero multinacional del mundo, y que podría decirse que sus transacciones de venta "no eran entre partes independientes"; el comunicado hacía referencia a "transferencias monetarias al extranjero que se alega constituyen gastos [pero] en realidad no lo son" en el sentido del Código de Recaudación Tributaria, lo cual "indica la existencia de sistemas para evadir impuestos en Tailandia en relación con derechos de aduana, impuestos [especiales] y otros impuestos"; y señalaba que el valor C.I.F. declarado había permanecido igual durante años, a pesar de las variaciones en los costos de flete y los tipos de cambio.[967]

7.445. En enero de 2011, el Ministerio Fiscal determinó que las pruebas no justificaban la presentación de cargos contra PMTL y sus empleados por la declaración de valores en aduana inferiores a los reales.[968] En esa fecha, las razones que llevaron al Ministerio Fiscal a no proceder al procesamiento no se hicieron públicas. Sin embargo, en octubre de 2013 fueron divulgadas en un

[959] DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B), página 2.
[960] DSI, Comunicado de prensa, 2 de septiembre de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-90-B).
[961] DSI, Comunicado de prensa, 2 de septiembre de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-90-B), página 2.
[962] DSI, Comunicado de prensa, 2 de septiembre de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-90-B), página 2.
[963] DSI, Comunicado de prensa, 2 de septiembre de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-90-B)), página 1.
[964] DSI, Comunicado de prensa, 2 de septiembre de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-90-B), página 2.
[965] Comisión de Justicia y Asuntos Policiales del Senado, *Report on Review and Study of Investigation into and Consideration of Case Concerning Actual or Attempted Tax Evasion by PMTL et al*., 10 de octubre de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-87-B), página 7.
[966] DSI, Comunicado de prensa, 2 de septiembre de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-90-B), página 1.
[967] DSI, Comunicado de prensa, 2 de septiembre de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-90-B), página 2.
[968] Comisión de Justicia y Asuntos Policiales del Senado, *Report on Review and Study of Investigation into and Consideration of Case Concerning Actual or Attempted Tax Evasion by PMTL et al*., 10 de octubre de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-87-B), página 4.

informe de la Comisión de Justicia y Asuntos Policiales del Senado de Tailandia, que llevó a cabo un examen parlamentario de la investigación sobre PMTL. Ese informe incluía pruebas proporcionadas por funcionarios del DSI, que citaban las siguientes razones para que el Ministerio Fiscal no procesara a PMTL: i) el Ministerio Fiscal concluyó que no podía mantenerse que los precios/valores de los cigarrillos declarados por King Power y los precios/valores que el DSI estimaba probable que fueran precios/valores reales eran los precios/valores reales para PMTL (debido a que los cigarrillos importados procedían de distintos lugares de origen, a que sus métodos de distribución diferían unos de otros, y a que los precios/valores de compra declarados por King Power no incluían impuestos y derechos); ii) el Ministerio Fiscal concluyó que para entablar acciones penales se necesitarían pruebas que demostraran la existencia de una diferencia entre la cuantía del precio/valor real pagado por PMTL y el precio/valor declarado por PMTL; y iii) el Ministerio Fiscal tuvo en cuenta que el Departamento de Aduanas, en una auditoría posterior al despacho, había constatado que PMTL no había actuado de manera ilícita al declarar sus valores de transacción.[969]

7.446. En enero de 2011 el Fiscal General devolvió el expediente al DSI para su reconsideración y para decidir si procedía emitir una "opinión disidente" con arreglo a lo previsto en el procedimiento penal aplicable. En agosto de 2011 el DSI emitió esa opinión disidente, oponiéndose a la decisión del Ministerio Fiscal de no presentar cargos y reafirmando su propia recomendación de que se presentaran.[970] El documento en sí no se hizo público en esa fecha. No obstante, en un comunicado de prensa del DSI conexo, fechado el 17 de agosto de 2011, se presentó un resumen de la opinión disidente del DSI. El comunicado de prensa de agosto de 2011 del DSI recordaba su anterior opinión de que el acusado "declaró el valor de importación que generó el déficit de derechos de aduana en una cuantía aproximada de [68.800 millones] de B".[971] Al igual que el Memorándum de Alegación de abril de 2009, y también la subsiguiente recomendación de septiembre de 2009 del DSI, en la opinión disidente se hacía referencia a varias razones para rechazar el valor de transacción declarado por PMTL, entre ellas que el valor de transacción declarado había permanecido igual durante años, a pesar de los aumentos en el costo de las mercancías, los seguros, los gastos de transporte y las variaciones en los tipos de cambio; tanto el distribuidor/comprador como el fabricante/vendedor eran filiales de Philip Morris, y sus transacciones de venta no eran entre partes independientes; y el valor de transacción de 7,76 baht por paquete declarado por PMTL era 0,1 baht más bajo que el precio de los cigarrillos tailandeses, y 16 baht por paquete más bajo que el precio de los cigarrillos Philip Morris en Indonesia.[972] Señalaba asimismo que:

> Además, el asunto era importante desde el punto de vista del comercio internacional. Filipinas había presentado una reclamación contra Tailandia, y un grupo especial de la Organización Mundial del Comercio (OMC) había resuelto que Tailandia había actuado en infracción de lo dispuesto en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT). Si no se presentara ninguna objeción a la decisión del Ministerio Fiscal de retirar los cargos, la seguridad o los intereses nacionales de Tailandia podían verse gravemente afectados.[973]

7.447. Dado que el Ministerio Fiscal y el DSI discrepaban sobre si procedía o no presentar cargos contra PMTL, la decisión definitiva a ese respecto incumbía al Fiscal General de Tailandia.[974] En septiembre de 2013, la prensa tailandesa comunicó que el entonces Fiscal General había decidido seguir la recomendación del DSI y dictado un auto de procesamiento. Ese auto no se dio a conocer al público, pero en esas mismas fechas el *Post Today Online* comunicó que:

> El Sr. Chulasingh Vasantasingh, el anterior Fiscal General, había considerado y decidido dictar auto de procesamiento contra Philip Morris (Thailand) Limited y otras 12 personas

[969] Comisión de Justicia y Asuntos Policiales del Senado, *Report on Review and Study of Investigation into and Consideration of Case Concerning Actual or Attempted Tax Evasion by PMTL et al*., 10 de octubre de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-87-B), páginas 4-5.

[970] DSI, Comunicado de prensa, 17 de agosto de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-93-B).

[971] DSI, Comunicado de prensa, 17 de agosto de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-93-B), página 2.

[972] DSI, Comunicado de prensa, 17 de agosto de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-93-B), páginas 2-3.

[973] DSI, Comunicado de prensa, 17 de agosto de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-93-B), página 1.

[974] Con arreglo al Código de Procedimiento Criminal, artículo 145 (traducción al inglés y original en tailandés) (Prueba documental PHL-94-B).

> por haber cometido delitos con arreglo a la Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926) y la Ley sobre el Tabaco E.B. 2509 (1966) al haber declarado conjuntamente los precios de importación de Marlboro y L&M procedentes de Filipinas por debajo del [precio] normal, con objeto de pagar impuestos especiales sobre los cigarrillos inferiores [al impuesto] real, causando al Estado perjuicios por una cuantía superior a 68.000 millones de baht.[975]

7.448. El 18 de enero de 2016, esos hechos culminaron en una decisión del Ministerio Fiscal tailandés de presentar cargos penales contra PMTL y siete de sus actuales y anteriores empleados. El Tribunal Penal tailandés competente aceptó y oficializó los cargos ese mismo día.[976] Los cargos afectan a 272 entradas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* importados de Filipinas entre julio de 2003 y junio de 2006. Aunque el DSI había recomendado que se procesara a PMTL con respecto a 292 entradas[977], el Ministerio Fiscal decidió excluir de los cargos 20 de las 292 entradas, quedando un total de 272 entradas afectadas por los cargos. Como consecuencia de ello, los cargos abarcan una secuencia continua de 272 entradas, desde julio de 2003 hasta junio de 2006. Las 20 entradas excluidas de los cargos incluían 18 entradas que estaban entre las 118 abarcadas por las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, una entrada que el DSI había contado dos veces, y una entrada que no correspondía a cigarrillos *Marlboro* o *L&M*.[978]

7.449. En lo que respecta a esas 272 entradas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* efectuadas por PMTL, los cargos alegan que se han cometido delitos con arreglo a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley de Aduanas, así como otros delitos que derivan de una infracción del artículo 27.[979]

#### 7.3.1.1.2 Artículo 27 de la Ley de Aduanas

7.450. El artículo 27 de la Ley de Aduanas tipifica como delito eludir o tratar de eludir el pago de cualesquiera derechos de aduana con intención de defraudar al Gobierno los derechos de aduana e impuestos que deben pagarse por las mercancías. El texto del artículo 27 presentado por Filipinas en traducción al inglés, en el que se resaltan los términos pertinentes, reza como sigue:

> Todo aquel que importe o introduzca en el Reino cualesquiera mercancías sobre las que no se han satisfecho los derechos, restringidas o prohibidas, o cualesquiera mercancías que no hayan pasado debidamente por los servicios de aduanas; o que exporte o extraiga del Reino cualesquiera de esas mercancías; o que ayude en cualquier manera a importar o exportar esas mercancías; o que, sin autorización oficial, saque o ayude a sacar cualesquiera de esas mercancías de cualquier embarcación, muelle, local, almacén, lugar de aseguramiento o depósito; o que acoja, mantenga u oculte, o permita o haga que se acoja, mantenga u oculte cualquiera de esas mercancías; o que colabore en cualquier forma al transporte, la extracción o la manipulación de esas mercancías; *o que colabore en cualquier forma a cualquier evasión o intento de evasión de cualesquiera derechos de aduana*, o de cualquiera de las leyes y restricciones relativas a la importación, exportación, desembarco, almacenamiento y entrega de mercancías *con intención de defraudar al Gobierno de Su Majestad cualesquiera derechos debidos sobre esas mercancías* o de eludir cualquier prohibición o restricción de esas mercancías

---

[975] Post Today Online, "*Attorney General ordered a prosecution against Philip Morris for evasion of cigarette tax*", 2 de octubre de 2013 (traducción al inglés), disponible en: http://www.posttoday.com/economy/finance/250676 (última consulta realizada el 19 enero de 2017) (Prueba documental PHL-95-B). Filipinas afirma que la prensa tailandesa hizo amplias referencias al auto de procesamiento, pero que este ni se publicó ni se comunicó a los acusados. (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 492)

[976] Tribunal Penal, cargos, Asunto Black Nº Or 185/2559, 18 de enero de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-1-B).

[977] Véase DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B), página 1.

[978] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 496-497 y 500.

[979] Las otras supuestas infracciones afectan a: el artículo 115 *quater* de la Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926) (modificada como (Nº 22) E.B. 2557 (2014)) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-34-B); el artículo 3 de la Ley de Aduanas (Nº 11), E.B. 2490 (1947) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-98-B); el artículo 10 de la Ley de Aduanas (Nº 17), E.B. 2543 (2000) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-8-B); los artículos 83 y 91 del Código Penal, el artículo 4 de la Ley modificatoria del Código Penal (Nº 6) E.B. 2526 (1983) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-99-B); los artículos 4, 5, 6, 7, 8 y 9 de la Ley de Concesión de Recompensas por la Represión de Delincuentes. E.B. 2498 (1946) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-16-B).

> o aplicable a ellas; será sancionado por cada delito con *una multa igual al cuádruple del valor de las mercancías después de pagados los derechos*, o con prisión por un plazo no superior a 10 años, o tanto con una multa como con prisión.[980]

7.451. Así pues, el artículo 27 de la Ley de Aduanas tipifica como delito la elusión del pago de "derechos de aduana", con intención de "defraudar al Gobierno" los "derechos" "debidos sobre esas mercancías". Dispone además que la "multa" por la comisión de ese delito será de cuatro veces el "valor de las mercancías después de pagados los derechos".

#### 7.3.1.1.3 El contenido de los cargos y el anexo

7.452. Los cargos articulan la alegación de que PMTL infringió el artículo 27 de la Ley de Aduanas al declarar por los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* un "precio falso", distinto del "precio real", con intención de defraudar al Gobierno impuestos y derechos de aduana. Los cargos reiteran esta alegación al detallar cada una de las 272 entradas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* a que hacen referencia. Para cada una de esas 272 entradas, los cargos reiteran que "la Prueba documental adjunta a la reclamación" contiene los detalles relativos al precio por paquete de cigarrillos declarado "falsamente", y el "precio real" de los cigarrillos de cada marca. El contenido de los cargos y el anexo se aborda con más detalle *infra* en la sección 7.3.5, en el contexto de nuestra evaluación de si los cargos reflejan una determinación de "valoración en aduana" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.453. Con arreglo al artículo 27 de la Ley de Aduanas, las sanciones en caso de condena incluyen el envío a prisión de siete de los actuales y anteriores empleados de PMTL, y el pago por PMTL de multas por una cuantía igual a cuatro veces el valor después de pagados los derechos, que representa aproximadamente 80.800.000.000 de baht (aproximadamente 2.300 millones de dólares EE.UU.). En los cargos también se solicita al tribunal que disponga "el pago de una recompensa al informante con arreglo a lo dispuesto en la ley".

#### 7.3.1.1.4 Hechos subsiguientes a la presentación de los cargos

7.454. El 19 de enero de 2016, un día después de que los cargos fueran presentados por el Ministerio Fiscal y los oficializara el Tribunal Penal competente de Tailandia, al menos dos artículos en la prensa tailandesa informaron de dicha presentación.[981] Esas informaciones de prensa contenían diversos datos, entre ellos los valores de transacción declarados por PMTL para los cigarrillos *Marlboro* (7,76 B/paquete) y *L&M* (5,88 B/paquete), y los precios comunicados por otras empresas (27,46 B/paquete y 16,81 B/paquete, respectivamente).

7.455. El procedimiento ante el Tribunal Penal tailandés está actualmente en curso. La audiencia inicial del Tribunal sobre las pruebas tuvo lugar el 27 de junio de 2016, y entre esa fecha y el 23 de enero de 2017 hubo varias otras audiencias procedimentales. En la audiencia del 23 de enero de 2017 el tribunal decidió que las audiencias sobre las pruebas tendrían lugar entre el 7 de

---

[980] Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926) (modificada como (Nº 22) E.B. 2557 (2014)) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-34-B). Después de que Filipinas presentara, como Prueba documental PHL-34-B, una traducción al inglés del artículo 27 de la Ley de Aduanas, Tailandia presentó a su vez, como Prueba documental THA-3-B, su propia traducción al inglés del artículo 27. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia confirmó después que este no erraba al entender que Tailandia no objetaba a la traducción al inglés del artículo 27 presentado por Filipinas como Prueba documental PHL-34-B. (Respuesta de Tailandia a la pregunta 96 del Grupo Especial). Observamos que el párrafo 11 del Procedimiento de trabajo dispone que:

> Cualquier objeción en cuanto a la exactitud de una traducción deberá plantearse sin demora por escrito, preferiblemente no más tarde de la presentación o la reunión (lo que ocurra antes) siguiente a la presentación de la comunicación que contenga la traducción de que se trate. Las objeciones irán acompañadas de una explicación detallada de sus motivos y de una traducción alternativa. El Grupo Especial resolverá lo antes posible sobre cualquier objeción en cuanto a la exactitud de una traducción.

[981] King-Oua Laohong, "*Philip Morris tax evasion case reaches cour*t", *Bangkok Post*, 19 de enero de 2016, disponible en http://www.bangkokpost.com/news/general/831708/philip-morris-tax-evasion-case-reaches-court (última consulta realizada el 6 de diciembre de 2016) (Prueba documental PHL-119); y *The Phuket News*, "*Philip Morris tax evasion case reaches court*", 19 de enero de 2016, disponible en http://www.thephuketnews.com/philip-morris-tax-evasion-case-reaches-court-55840.php (última consulta realizada el 6 de diciembre de 2016) (Prueba documental PHL-120).

noviembre de 2017 y el 4 de abril de 2018. Suponiendo que no haya demoras o aplazamientos, la decisión del tribunal se hará pública alrededor del mes de junio de 2018.[982]

7.456. El 27 de junio de 2016, en la audiencia sobre el intercambio de pruebas, el Ministerio Fiscal solicitó que se dictara una orden para impedir que la información relativa al procedimiento penal se transmitiera a los terceros, incluida Filipinas, y para que el procedimiento penal se desarrollara a puerta cerrada. El Ministerio Fiscal afirmó que la solicitud tenía por objeto evitar "la posibilidad de que Filipinas pueda utilizar esas pruebas divulgadas públicamente contra Tailandia en la resolución en el marco de la OMC de la diferencia sobre el cumplimiento".[983]

#### 7.3.1.2 Alegaciones y orden del análisis

7.457. Las solicitudes de constataciones relativas a los cargos formuladas por las partes figuran con más detalle en la sección 3 de nuestro informe. Como se indica en ella, las alegaciones de Filipinas y las defensas de Tailandia plantean un cierto número de cuestiones, entre ellas diversas objeciones preliminares a que el Grupo Especial formule constataciones sobre la compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC.

7.458. Comenzaremos examinando las dos razones subyacentes en la solicitud de Tailandia de que se dicte una resolución preliminar de que los cargos no están comprendidos en el ámbito de este procedimiento del párrafo 5 del artículo 21 sobre el cumplimiento. En ese sentido, Tailandia pide al Grupo Especial que constate que Filipinas tiene vedado por preclusión impugnar los cargos en este procedimiento sobre el cumplimiento porque en la diferencia inicial impugnó esencialmente la misma medida y no hizo una acreditación *prima facie* de incompatibilidad con las normas de la OMC. Tailandia sostiene asimismo que Filipinas no ha demostrado que los cargos tengan un "vínculo suficientemente estrecho" con las cuestiones abarcadas por las recomendaciones y resoluciones del OSD o la Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012, y que en consecuencia no son una medida "destinada a cumplir" las recomendaciones y resoluciones del OSD.

7.459. Si constatamos que las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos están comprendidas en el ámbito de este procedimiento sobre el cumplimiento, abordaremos el argumento de Tailandia de que los cargos no son una cuestión "madura" para una resolución, ya que constituyen meramente una alegación de un comportamiento delictivo, y no una sentencia del Tribunal Penal. Tailandia caracteriza la cuestión de la "madurez" como algo que afecta a la competencia del Grupo Especial, y sus comunicaciones presentan esta cuestión como una cuestión preliminar que ha de resolverse antes de abordar la aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos.[984]

7.460. Si constatamos que no hay impedimento legal alguno para formular constataciones acerca de los cargos en el presente procedimiento del párrafo 5 del artículo 21 sobre el cumplimiento, abordaremos el contenido de las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos. Comenzaremos por la principal discrepancia entre las partes, que radica en la aplicabilidad a los cargos de las obligaciones establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Si constatamos que los cargos entrañan una determinación de "valoración en aduana" sujeta a las obligaciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana invocadas por Filipinas, procederemos a determinar si Filipinas ha demostrado que los cargos son incompatibles con esas obligaciones. Si constatamos que efectivamente lo son, procederemos después a abordar la cuestión de si las excepciones generales articuladas en el artículo XX del GATT de 1994 se aplican al Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y en caso afirmativo si Tailandia ha demostrado que la incompatibilidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana está justificada en el sentido de esas disposiciones.

7.461. Tras abordar estas cuestiones relativas a los cargos, pasamos a la alegación separada y adicional formulada por Filipinas, al amparo del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana,

---

[982] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 524; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.8-6.10.

[983] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 528 (donde se hace referencia a Tilleke & Gibbins International Ltd., Informe de la audiencia, 28 de junio de 2016 (Prueba documental PHL-103), página 3).

[984] En su primera comunicación escrita, Tailandia considera que las alegaciones de Filipinas relativas a los cargos, aun en el caso de que "estén comprendidas en el mandato del Grupo Especial" (párrafo 6.1), no son "justiciables" (párrafo 6.49) ante el Grupo Especial, y afirma que este no es "competente" (párrafos 6.81, 6.82, 6.89) para tratar alegaciones relativas a los cargos cuando estos aún tienen que ser examinados por el Tribunal Penal Tailandés.

concerniente a la supuesta divulgación a los medios de comunicación de los valores de transacción de PMTL.

#### 7.3.1.3 Alegaciones de las que se ha desistido

7.462. La solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas contiene varias alegaciones, de algunas de las cuales Filipinas ha decidido desistir en el presente procedimiento. En su solicitud de establecimiento de un grupo especial, Filipinas alegó que distintos aspectos de los cargos son incompatibles con varias obligaciones distintas establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el GATT de 1994. En el curso del procedimiento, Filipinas ha llevado adelante su alegación de que los cargos son incompatibles con las obligaciones sustantivas articuladas en el párrafo 1/el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, porque Tailandia no utilizó el valor de transacción como base para determinar el valor en aduana y no examinó debidamente las circunstancias de la venta. Filipinas también ha llevado adelante sus alegaciones de que los cargos son incompatibles con el párrafo 1 del artículo 2 y/o el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en la medida en que Tailandia determinó un valor en aduana alternativo basándose en los precios de compra de King Power.[985] Sin embargo, Filipinas ha desistido de determinadas alegaciones adicionales incluidas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial al amparo de los párrafos 1 y 2 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, así como de determinadas alegaciones adicionales formuladas al amparo del párrafo 2 del artículo III y el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994.[986]

7.463. Señalamos asimismo que en la solicitud de establecimiento de un grupo especial se alega que los cargos son también incompatibles con la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 porque Tailandia "no comunicó al importador sus razones para considerar inaceptable el valor de transacción; y no dio al importador oportunidad razonable para contestar".[987] Sin embargo, Filipinas ha desistido de cualquier alegación al amparo de la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 en relación con los cargos. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Filipinas confirma que, "en lo que respecta a los cargos, Filipinas circunscribe sus alegaciones al incumplimiento de las obligaciones sustantivas que corresponden a Tailandia en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana"[988] y "no formula alegaciones procedimentales relativas a los cargos".[989] Esto significa que el Grupo Especial no tiene que examinar, y de hecho no puede examinar, la compatibilidad de los cargos con la obligación de procedimiento establecida en la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[990] Como consecuencia de ello, no es preciso que nos pronunciemos sobre si la obligación establecida en la tercera frase de esa disposición sería o no aplicable en el contexto de los cargos penales relativos a la valoración en aduana, o sobre la manera en que esa obligación de procedimiento estaría informada por los términos de la "Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado".[991] Tampoco es preciso que resolvamos si el Memorándum de Alegación de abril de 2009 del DSI podría caracterizarse como un documento en el que se "comunica[n]" al importador las "razones".[992]

7.464. En la solicitud de establecimiento de un grupo especial se señala que "la legislación tailandesa prevé expresamente el pago de 'gratificaciones' y 'recompensas' a informantes y funcionarios públicos que ayuden a presentar los cargos, por una cuantía del 55% de las multas, lo que en este caso asciende aproximadamente a 44.440.000.000 baht (unos 1.250.000.000 de dólares EE.UU.)."[993] Aunque esta información figura en la citada solicitud, no parece que esta contenga alegaciones al amparo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que estén relacionadas con las disposiciones de la legislación tailandesa sobre el pago de recompensas, ya sea "en sí mismas" o "en su aplicación" en el contexto de la investigación relativa a PMTL y los cargos

[985] Solicitud de establecimiento de un grupo especial, párrafo 14, puntos tercero y cuarto.
[986] Solicitud de establecimiento de un grupo especial, párrafo 14, quinto punto, y párrafos 15-16.
[987] Solicitud de establecimiento de un grupo especial, párrafo 14, segundo punto.
[988] Respuesta de Filipinas a la pregunta 92 del Grupo Especial, párrafo 168.
[989] Respuesta de Filipinas a la pregunta 92 del Grupo Especial, párrafo 189.
[990] Véanse las observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 92 del Grupo Especial, página 26.
[991] Véanse las respuestas de las partes a la pregunta 97 del Grupo Especial; y las respuestas de los terceros a la pregunta 4a) del Grupo Especial.
[992] Véanse la respuesta de Tailandia a la pregunta 107b) del Grupo Especial; y la observación de Filipinas acerca de la respuesta de Tailandia a la pregunta 107b) del Grupo Especial.
[993] Solicitud de establecimiento de un grupo especial, párrafo 13.

presentados contra esa empresa. En sus comunicaciones, Filipinas no ha pedido al Grupo Especial que constate que las supuestas "gratificaciones" y "recompensas" son incompatibles con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Las comunicaciones de las partes revelan que estas tienen distintas opiniones acerca de la caracterización adecuada de la "recompensa", de si los funcionarios gubernamentales están facultados para recibirla, y de la cantidad de dinero que en su caso se pagaría.[994] No obstante, convenimos con Tailandia en que "Filipinas no ha impugnado el sistema tailandés por considerarlo incompatible con las normas de la OMC", y en consecuencia "la cuestión de las recompensas, desde una perspectiva jurídica y práctica, simplemente carece de pertinencia para las alegaciones que realmente tiene ante sí el Grupo Especial". Basándonos en lo anterior, concluimos que no nos incumbe formular constataciones acerca de la compatibilidad con las normas de la OMC del sistema de "gratificaciones" y "recompensas" de Tailandia, por lo cual no es preciso que formulemos constatación alguna acerca de la identidad del "informante".

### 7.3.2 Preclusión

#### 7.3.2.1 Introducción

7.465. En agosto de 2006, el DSI, una dependencia del Ministerio de Justicia de Tailandia, inició una investigación penal sobre los precios de importación declarados por PMTL.[995] La investigación abarcaba 292 entradas de cigarrillos importados de Filipinas a lo largo del período 2003-2007.[996] Cuando el Grupo Especial inicial se estableció en 2008, la investigación del DSI estaba todavía en curso. La solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas incluía alegaciones relativas a la investigación del DSI en el marco de los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994.[997]

7.466. En una solicitud de resolución preliminar, Tailandia pidió al Grupo Especial que constatara que Filipinas tiene vedado por preclusión impugnar los cargos en este procedimiento sobre el cumplimiento, porque en el procedimiento inicial incluyó alegaciones relativas a la investigación del DSI subyacente, pero no llevó adelante esas alegaciones.[998] Según Tailandia, los cargos formulados en enero de 2016 son la "misma medida", o "una medida que esencialmente sigue siendo la misma", que la investigación del DSI iniciada en 2006.[999] Tailandia pide al Grupo Especial que constate que los cargos formulados en enero de 2016 no están comprendidos en el ámbito de este procedimiento del párrafo 5 del artículo 21 sobre el cumplimiento porque Filipinas impugnó inicialmente la investigación del DSI ante el Grupo Especial inicial pero no llevó adelante su alegación, por lo cual "tiene vedado por preclusión" impugnar los cargos en este procedimiento sobre el cumplimiento.[1000]

---

[994] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 520-521; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 397-398; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.14-6.17; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.24-3.32.

[995] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 465. En agosto de 2006, el DSI abrió también una segunda investigación penal sobre 1094 entradas importadas por PMTL en el período 2000-2003. Esa segunda investigación tuvo por consecuencia que el Ministerio Fiscal presentara, el 26 de enero de 2017, una segunda serie de cargos penales contra PMTL y uno de sus antiguos empleados en relación con 780 entradas de cigarrillos importados por PMTL entre enero de 2002 y agosto de 2003. El tribunal penal tailandés competente aceptó y oficializó los cargos. Son esos cargos concernientes a 2002-2003 los que son objeto del segundo recurso al párrafo 5 del artículo 21 a que se hace referencia en el párrafo 1.32 *supra*.

[996] Esas 292 entradas incluían las 272 entradas importadas entre julio de 2003 y junio de 2006, y otras 20 entradas: 18 entradas que tuvieron lugar entre junio de 2006 y febrero de 2007 y 2 entradas que se incluyeron por error, como se determinó posteriormente. El Ministerio Fiscal identificó una entrada que el DSI había contado dos veces y una entrada que no correspondía a cigarrillos *Marlboro* o *L&M*. Esas dos entradas fueron excluidas del ámbito de los cargos presentados en enero de 2016. (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 500).

[997] Solicitud de establecimiento de un grupo especial, 29 de septiembre de 2008, WT/DS371/3, párrafos 7 y 11.

[998] Solicitud de resolución preliminar presentada por Tailandia, párrafo 1.3.

[999] Respuesta de Tailandia a la pregunta 45 del Grupo Especial, página 42.

[1000] Véanse, en general, la solicitud de resolución preliminar presentada por Tailandia; la comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 2.1-2.21; la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.19-4.20; la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.33-3.38; la respuesta de Tailandia a las preguntas 44-45 del Grupo Especial; y la declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 31-42.

7.467. Filipinas conviene con Tailandia en que "si un reclamante optó por no llevar adelante una impugnación de una medida en un procedimiento inicial, cuando podría haberlo hecho", o "efectivamente impugnó la medida no modificada en el procedimiento inicial pero no hizo una acreditación *prima facie*", las debidas garantías procesales precluyen la impugnación de esa medida por el reclamante en un procedimiento sobre el cumplimiento.[1001] No obstante, Filipinas aduce que la doctrina de la preclusión no es aplicable en este caso, porque los cargos formulados en enero de 2016 no son una medida que podría haber impugnado en 2008, ni la misma medida que la investigación del DSI que estaba en curso en las fechas del procedimiento inicial.[1002]

#### 7.3.2.2 Principales argumentos de las partes

7.468. Tailandia hace hincapié en que la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas en 2008 en el procedimiento inicial contenía alegaciones relativas a la investigación del DSI.[1003] Aduce que los cargos "son la misma medida" que la investigación del DSI iniciada en 2006 porque son la "culminación" de la investigación del DSI que fue objeto de una de las alegaciones de Filipinas en el procedimiento inicial.[1004] Hace hincapié en que la propia Filipinas acepta que los cargos son una "culminación" de la investigación del DSI[1005], y aduce que las alegaciones de Filipinas se apoyan en una distinción "formalista"[1006] y "artificial" entre la investigación del DSI y su culminación, a saber, los cargos.[1007] A juicio de Tailandia, la investigación del DSI y los cargos son "la misma medida"[1008], o "esencialmente"[1009] o "efectivamente"[1010] la misma medida, y la posición de Filipinas de que los cargos y la investigación del DSI "son dos medidas distintas es simplemente una sutileza desmedida".[1011] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia aclara que este es un caso en el que la medida impugnada en el presente procedimiento sobre el cumplimiento "es la misma medida que fue impugnada en el procedimiento inicial", y no una medida que Filipinas podría haber impugnado en el procedimiento inicial pero optó por no impugnar.[1012]

7.469. En opinión de Tailandia, el hecho de que Filipinas planteara alegaciones relativas a la investigación del DSI en el marco de disposiciones jurídicas de la OMC distintas de las invocadas en el procedimiento inicial no hace que la doctrina de la preclusión sea inaplicable a esas alegaciones.[1013] Tailandia aduce que las diferencias de las disposiciones jurídicas de la OMC al amparo de las cuales se hicieron alegaciones contra la investigación del DSI (el párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994) y los cargos (los artículos 1 a 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana) no demuestran que las dos medidas sean distintas.[1014] Tailandia destaca que las "preocupaciones jurídicas" de Filipinas han seguido siendo esencialmente las mismas, dado que la primera comunicación escrita de Filipinas y el expediente de la diferencia inicial demuestran que Filipinas está ahora, y estaba entonces, preocupada por "el rechazo de la valoración en aduana de PM Tailandia sobre la base de una comparación con los productos de King Power, un operador

[1001] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 700.
[1002] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 691-725; comunicación de réplica de Filipinas sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 3-30; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 46-464; respuesta de Filipinas a la pregunta 46 del Grupo Especial; y declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 60-63.
[1003] Solicitud de resolución preliminar presentada por Tailandia, párrafo 2.2 (donde se hace referencia a la solicitud de establecimiento de un grupo especial en el procedimiento inicial, párrafo 7). En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia afirma que "la decisión de Filipinas de incluir en su solicitud de establecimiento del grupo especial inicial una impugnación contra la investigación del DSI es una razón clave por la que el principio de preclusión es aplicable en este caso". (Respuesta de Tailandia a la pregunta 44 del Grupo Especial, página 41).
[1004] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.34.
[1005] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 2.7.
[1006] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 2.8 y 2.9 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 5 del artículo 21 - Argentina)*, párrafos 7.154-7.155).
[1007] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 2.6.
[1008] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, sección 2 (titulada "Los cargos son la misma medida que la investigación penal impugnada en el procedimiento inicial").
[1009] Respuesta de Tailandia a la pregunta 45 del Grupo Especial, página 42.
[1010] Declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 36.
[1011] Declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 36.
[1012] Respuesta de Tailandia a la pregunta 45 del Grupo Especial.
[1013] Solicitud de resolución preliminar presentada por Tailandia, párrafo 3.36.
[1014] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 2.18.

exento de derechos".[1015] Tailandia mantiene asimismo que Filipinas mencionó la investigación del DSI como parte de los antecedentes fácticos de las alegaciones relacionadas con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana en su primera comunicación escrita en la diferencia inicial.[1016] Esto, a juicio de Tailandia respalda el argumento de que "la investigación del DSI era pertinente, al menos en cierta medida" para las alegaciones de Filipinas al amparo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana".[1017]

7.470. Filipinas mantiene que la "premisa fáctica en la que se basa la solicitud es simplemente errónea", por "la simple razón de que los cargos todavía no existían" en las fechas del procedimiento inicial.[1018] Por lo que respecta al argumento de Tailandia de que los cargos son una "continuación" de la investigación del DSI, Filipinas responde que los cargos son un "acto jurídico diferenciado" del Ministerio Fiscal que puso fin a la investigación que se había estado desarrollando desde agosto de 2006, y constituyen una nueva medida que no podría haberse impugnado, y no fue impugnada, en 2008.[1019] Filipinas mantiene que no puede considerarse que la investigación del DSI y los cargos son una sola "medida", habida cuenta de las diferencias en su contenido: en el procedimiento inicial la medida consistía en la administración por el DSI de una investigación en curso, mientras que en el procedimiento sobre el cumplimiento la medida consiste en una decisión sobre valoración en aduana adoptada por el Ministerio Fiscal[1020]; en este procedimiento sobre el cumplimiento, los cargos han sido impugnados al amparo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana[1021], mientras que en el procedimiento inicial Filipinas impugnó la investigación al amparo del párrafo 3a) del artículo X del GATT de 1994; y, por último, las medidas fueron adoptadas por organismos ejecutivos de Tailandia distintos, ya que la investigación fue realizada por el DSI, mientras que los cargos fueron presentados por el Ministerio Fiscal.[1022] Filipinas aduce además que aunque se considerara que los cargos forman "parte inseparable" de la investigación del DSI, lo cual no es cierto, el aspecto pertinente de la medida impugnada ha cambiado desde 2008 por la simple razón de que los cargos no existían en 2008.[1023]

7.471. Filipinas rechaza el argumento de Tailandia de que Filipinas abrigaba las mismas "preocupaciones jurídicas" con respecto tanto a la investigación del DSI como a los cargos, y en consecuencia podría haber impugnado la investigación del DSI sobre la misma base en el procedimiento inicial. Filipinas mantiene que de su solicitud de establecimiento de un grupo especial en el procedimiento inicial se desprende claramente que el aspecto de la medida que impugnó Filipinas en aquel procedimiento era que el DSI estaba "llevando a cabo una investigación sobre el importador en relación con el valor declarado en aduana de las importaciones procedentes de Filipinas [que] se ha desarrollado de manera irrazonable y su conclusión se está demorando indebidamente"; además, las únicas alegaciones planteadas por Filipinas con respecto a esa medida se hicieron al amparo de los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994.[1024] Filipinas observa asimismo que la carta de 2006 de PMTL al DSI (en la que Tailandia se apoya para poner de manifiesto las preocupaciones de Filipinas en materia de valoración en aduana con respecto a la investigación del DSI en el procedimiento inicial) solo hacía referencia únicamente a informes publicados en medios de comunicación, y que Filipinas, en su condición de Miembro de la OMC distinto de PMTL (autor de la carta), nunca esgrimió los argumentos que figuran en la carta.[1025] Filipinas afirma, además, que cuando comenzó la diferencia inicial "no se había adoptado ninguna decisión sobre la valoración en aduana", ya que en esas fechas no se habían formulado los cargos, y que, "en consecuencia, las infracciones de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1, 1 a) y 1 b) del artículo 2, 1 a) y 1 b) del artículo 3 y el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no podían a la sazón haberse invocado, porque todavía no se habían cometido".[1026] Filipinas considera

[1015] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 2.20.
[1016] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.10 (donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Filipinas en el procedimiento inicial, párrafos 196-201).
[1017] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.10.
[1018] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 693.
[1019] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 710; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 458.
[1020] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 723.
[1021] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 721.
[1022] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 722.
[1023] Comunicación de réplica de Filipinas sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 16.
[1024] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 461.
[1025] Comunicación de réplica de Filipinas sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 26-28.
[1026] Comunicación de réplica de Filipinas sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 29.

que la fecha en que hubo una "determinación" relativa a la valoración en aduana fue el 18 de enero de 2016, cuando el Ministerio Fiscal formuló los cargos.[1027]

#### 7.3.2.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.3.2.3.1 Consideraciones generales

7.472. Tomamos nota de que Tailandia se apoya en la denominada "doctrina de la preclusión", una limitación del alcance de los procedimientos del párrafo 5 del artículo 21 que está bien establecida en la jurisprudencia de la OMC.[1028] Filipinas está en buena medida de acuerdo con la forma en que Tailandia articula la norma jurídica relativa a la doctrina de la preclusión, y acepta que "si en el procedimiento inicial un reclamante hubiera optado por no llevar adelante la impugnación de una medida, cuando podría haberlo hecho, las debidas garantías procesales precluyen la impugnación de esa medida por el reclamante en un procedimiento sobre el cumplimiento".[1029]

7.473. Como hemos destacado antes, un procedimiento de un grupo especial sobre el cumplimiento no es una oportunidad para "volver a plantear" cuestiones que se abordaron, o que podrían haberse abordado, en el procedimiento inicial.[1030] Está bien establecido que "[u]n reclamante que en un procedimiento inicial no haya acreditado una presunción no deberá disponer de una 'segunda oportunidad' en un procedimiento en virtud del párrafo 5 del artículo 21, y recibir por lo tanto un trato más favorable que un reclamante que haya acreditado efectivamente una presunción pero que en última instancia no haya prevalecido en el procedimiento del Grupo Especial inicial".[1031] Así pues, no se hace distinción alguna entre una medida que podría haberse impugnado durante el procedimiento inicial pero no se impugnó, una medida que se planteó inicialmente pero respecto de la que el reclamante desistió, y una medida objeto de una impugnación rechazada por razones de fondo. En *Estados Unidos - Algodón Americano (*upland*) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, el Órgano de Apelación afirmó que "normalmente no se admitiría que un Miembro reclamante formulase, en el procedimiento del párrafo 5 del artículo 21, alegaciones que no hubiera planteado en el procedimiento inicial pudiendo hacerlo ".[1032] Ulteriores asuntos han proporcionado orientación adicional sobre el alcance y los límites de la doctrina de la preclusión y la manera en que esta es aplicable en distintas circunstancias.[1033]

---

[1027] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38d) del Grupo Especial, párrafo 34.

[1028] La doctrina de la preclusión se ha analizado hasta la fecha en varios procedimientos del párrafo 5 del artículo 21, entre ellos *Estados Unidos - Camarones* (*párrafo 5 del artículo 21 - Malasia)*, *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos de las CE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos (párrafo 5 del artículo 21 - Argentina)*, *Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 5 del artículo 21- Argentina)*, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, *Estados Unidos - Atún II (México) (párrafo 5 del artículo 21- México)*, *CE - Elementos de fijación (párrafo 5 del artículo 21 - China)*, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)* y *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE).*

[1029] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 700 y 705.

[1030] Véase el párrafo 7.10 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, párrafo 96; *Estados Unidos - Algodón Americano (*upland*) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafo 210; e informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21- UE)*, párrafo 7.35).

[1031] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21- India)*, párrafo 96.

[1032] Solicitud de resolución preliminar presentada por Tailandia, párrafo 3.15 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*) (párrafo 5 del artículo 21- Brasil)*, párrafo 211).

[1033] Destacamos que la doctrina de la preclusión no es exclusiva de los procedimientos de solución de diferencias en la OMC, y que la misma doctrina, si bien con distintas denominaciones, puede encontrarse en varias jurisdicciones. Por ejemplo, la doctrina de la *res judicata*, que impide a las partes litigar de nuevo acerca de determinadas cuestiones planteadas anteriormente ante una corte o tribunal, es conceptualmente semejante a la doctrina de la preclusión. Como ha explicado un Grupo Especial:

> En las jurisdicciones internacionales donde es aplicable, por lo general se entiende que la doctrina significa que una cuestión que ha quedado resuelta en una decisión definitiva, es decir, una vez agotadas todas las posibilidades de apelación disponibles, deberá considerarse como decisión firme para las partes en la diferencia. Por tanto, la cuestión anteriormente resuelta no puede replantearse en ulteriores procedimientos. Esta doctrina se ha aplicado en las decisiones de la Corte Internacional de Justicia, cuyo Estatuto contiene disposiciones expresas por lo que

7.474. La "doctrina de la preclusión", tal como las partes aluden a ella, consiste esencialmente en la idea de que el reclamante no puede impugnar, en un procedimiento del párrafo 5 del artículo 21, la misma medida que esa parte reclamante: i) *podría haber impugnado* en el procedimiento inicial, pero optó por no hacerlo; o ii) *ya había impugnado* sin éxito en el procedimiento inicial. La doctrina de la preclusión se aplica al nivel de los *aspectos* no modificados de una medida, en tanto en cuanto estos sean separables de la medida destinada a cumplir.[1034]

7.475. Las partes, además de estar de acuerdo sobre la articulación de la norma jurídica que ha de aplicarse, también lo están en lo que respecta a varias circunstancias fácticas cruciales que son pertinentes para su aplicación. Especialmente, no se discute que la investigación del DSI se había iniciado en agosto de 2006, y que Filipinas planteó alegaciones de incompatibilidad con las normas de la OMC con respecto a esa investigación en su solicitud de establecimiento de un grupo especial de 2008. Tampoco se discute que Filipinas optó por no llevar adelante esas alegaciones, y que, como consecuencia de ello, el Grupo Especial inicial no formuló constataciones relativas a ellas, ni se discute que los cargos presentados el 18 de enero de 2016 constituyen la culminación de la investigación del DSI iniciada en 2006.

7.476. Entendemos que Filipinas acepta la premisa de que si la parte reclamante plantea una alegación en la solicitud de establecimiento de un grupo especial inicial pero opta por no llevar adelante esa alegación ante el grupo especial inicial, como consecuencia de ello dicha parte podrá tener vedado, en aplicación del principio de preclusión, plantear la misma alegación en relación con la misma medida ante un grupo especial sobre el cumplimiento. En otras palabras, Filipinas no ha aducido que haya alguna distinción significativa, a efectos de la aplicación de la doctrina de la preclusión, entre alegaciones que se llevaron adelante y que fueron en última instancia rechazadas por el grupo especial por razones de fondo, por un lado, y alegaciones que se incluyeron en la solicitud de establecimiento de un grupo especial y de las que el reclamante desistió en el curso del procedimiento. A efectos de la doctrina de la preclusión, no vemos una distinción significativa entre esas situaciones, y consideramos que las alegaciones de las que se desistió son semejantes a las alegaciones que se llevaron adelante y fueron rechazadas. De hecho, parece que en el asunto *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, se impidió a la India que formulase una alegación que había planteado en la solicitud de establecimiento de un grupo especial pero de la que había desistido en el curso del procedimiento.[1035]

7.477. Basándonos en los argumentos de las partes, estimamos que hay dos principales cuestiones controvertidas. En primer lugar, si los cargos formulados en enero de 2016 y la investigación del DSI iniciada en 2006 están debidamente caracterizados, a efectos de la aplicación de la doctrina de la preclusión, como esencialmente la misma "medida", de manera que Filipinas está ahora impugnando la misma medida que ya había impugnado sin éxito en el procedimiento inicial. En segundo lugar, si los cargos y la investigación del DSI no son la misma medida, si la alegación de Filipinas en el presente procedimiento está pese a ello relacionada con un "aspecto no modificado" de la medida (una comparación con los precios de King Power) que se impugnó sin éxito en el procedimiento inicial.

#### 7.3.2.3.2 Relación entre los cargos y la investigación del DSI

##### 7.3.2.3.2.1 "la misma medida"

7.478. Como se explica más arriba, Tailandia aduce que los cargos "son la misma medida", o "esencialmente" o "efectivamente" la misma medida, que la investigación del DSI iniciada en 2006. En ese sentido, considera que los cargos son "inseparables" de la investigación, y "necesariamente

respecta al carácter vinculante y definitivo de sus decisiones. (Informe del Grupo Especial, *India - Automóviles*, párrafo 7.62).

[1034] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, párrafo *86*; informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafos 432-435; e informe del Grupo Especial, *CE y determinados Estados miembros -Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 7.426.

[1035] Informe del Grupo Especial, *CE - Ropa de cama (párrafo 5 del artículo 21 - India)*, párrafos 6.41-6.42.

parte de" la investigación.[1036] Tailandia considera que sería "artificial" y "formalista" caracterizar los cargos como una "medida diferenciada" de la investigación.[1037]

7.479. Habiendo examinado cuidadosamente los argumentos de Tailandia, y teniendo en cuenta las consideraciones introductorias que abordan la relación entre los procedimientos de los grupos especiales iniciales en el contexto de un proceso ordinario de solución de diferencias y los procedimientos sobre el cumplimiento en virtud del párrafo 5 del artículo 21 del ESD, no podemos aceptar que la investigación del DSI iniciada en 2006 y los cargos presentados por el Ministerio Fiscal el 18 de enero de 2016 son "la misma medida". Observamos que los cargos son un instrumento jurídico emitido en 2016, aproximadamente 10 años después de que la investigación del DSI se iniciara en 2006, y aproximadamente 8 años después de la presentación de la solicitud de establecimiento de un grupo especial en el procedimiento inicial. Los hechos sucedidos entre la iniciación por el DSI de su investigación, en agosto de 2006, y la presentación por el Ministerio Fiscal de los cargos, el 18 de enero de 2016, entrañaron, a lo largo de varios años, una serie de trámites, entre ellos: los trámites para la reunión de información adoptados por el DSI a lo largo del período 2006-2009; un Memorándum de Alegación del DSI en abril de 2009; una recomendación de procesar formulada por el DSI en septiembre de 2009; el rechazo de esa recomendación por el Ministerio Fiscal en 2011; una segunda recomendación del DSI en agosto de 2011; un auto de procesamiento subsiguiente dictada por el Fiscal General 2 años después, en septiembre de 2013; y seguidamente la presentación de los cargos por el Ministerio Fiscal 2 años después, en enero de 2016. Observamos asimismo que la investigación fue realizada por el DSI, mientras que los cargos fueron formulados por el Ministerio Fiscal, una autoridad distinta. Por último, los cargos tienen consecuencias jurídicas directas que la investigación del DSI no tenía, entre ellas: i) que el acusado quede sujeto a la jurisdicción vinculante del tribunal penal; ii) que se requiera al acusado que comparezca ante el tribunal para responder a los cargos y asistir a las audiencias relacionadas con estos; iii) que el acusado tenga que solicitar y pagar una fianza para quedar en libertad provisional durante el procedimiento; iv) que el encasamiento del acusado y las acusaciones de que este sea objeto queden registrados oficialmente; y v) que el acusado tenga que pagar las costas de una defensa en un procedimiento penal.

7.480. No se discute que los cargos constituyeron la culminación de la investigación del DSI. Sin embargo, a nuestro juicio esto no sirve de base para constatar que constituyen una única medida a efectos de la solución de diferencias en la OMC o la aplicación de la doctrina de la preclusión. Observamos, por analogía, que en el contexto de los procedimientos en materia de derechos compensatorios y antidumping hay un proceso que comienza con la iniciación de una investigación y después continúa a lo largo de subsiguientes fases y trámites que pueden incluir una determinación preliminar, una determinación definitiva, la imposición de derechos, y subsiguientes determinaciones administrativas y en el marco de exámenes por extinción. El Órgano de Apelación ha observado, en el contexto de los derechos compensatorios, que "la decisión de imponer un derecho compensatorio definitivo constituye el *acto culminante* de un *proceso* jurídico nacional que comienza con la presentación de una solicitud por la rama de producción nacional, abarca la iniciación y sustanciación de una investigación por una autoridad investigadora, y conduce normalmente a una determinación preliminar y a una determinación definitiva".[1038] En el contexto antidumping, la misma interpretación se refleja en la observación de que "*los distintos tipos* de *determinaciones sucesivas* se hacen en el contexto de un *solo procedimiento* sobre medidas correctivas" y dado que todas conciernen a la imposición y recaudación de derechos en virtud de una orden antidumping específica, esas determinaciones "forman parte de un *continuo* de hechos y medidas que están todos *indisolublemente vinculados*".[1039]

7.481. Si hubiera que tratar la investigación del DSI y los cargos de 2016 como una misma "medida" debido a que la primera "culminó" en los últimos, aplicar el mismo razonamiento al contexto de las medidas correctivas comerciales llevaría a concluir que todas las fases y trámites secuenciales de una única investigación sobre medidas correctivas comerciales también tienen que constituir componentes inseparables de una única "medida", dado que una determinación (y la imposición de derechos) siempre es el "acto culminante" de la investigación. Llevado a su conclusión lógica, esto

[1036] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 2.7.
[1037] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 1.2, 2.6, 2.7 y 2.8.
[1038] Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Coco desecado*, página 12. (sin cursivas en el original)
[1039] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 8.103. (sin cursivas en el original)

significaría que en el contexto de las medidas correctivas comerciales un reclamante en principio tendría vedado, por preclusión, iniciar cualquier procedimiento sobre el cumplimiento contra trámites subsiguientes del proceso, porque cualquiera de esos trámites (incluida, por ejemplo, una nueva determinación basada en un examen administrativo o por extinción) siempre formaría parte de la misma "medida" que el reclamante ya había impugnado en el procedimiento inicial. Concluir que todas las diversas fases y trámites de una investigación sobre medidas correctivas comerciales, que abarcan desde la iniciación de la investigación hasta la imposición de derechos, constituyen de ese modo una única "medida" estaría, evidentemente, en contradicción con la normativa y la práctica de la OMC, incluidos anteriores procedimientos del párrafo 5 del artículo 21 sustanciados en el contexto de medidas correctivas comerciales.

7.482. El Grupo Especial a cargo del asunto *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)* abordó una cuestión algo similar, y estimamos que su análisis es instructivo. En aquella diferencia, el reclamante impugnó pagos hechos a Boeing de conformidad con contratos de investigación con el Departamento de Defensa de los Estados Unidos. Cada uno de esos contratos de investigación se financió en el marco de programas (o "elementos de programa") de investigación más amplios. El demandado adujo que el reclamante tenía vedado, por preclusión, impugnar determinados contratos de investigación financiados mediante programas (o "elementos de programa") de investigación que ya existían cuando se presentó la solicitud de establecimiento de un grupo especial, a pesar de que los contratos de investigación específicos todavía no existían en esa fecha. El Grupo Especial afirmó lo siguiente:

> [No] podemos respaldar este argumento, en la medida en que atañe a los *contratos* de compra e instrumentos de asistencia suscritos después de la fecha de la solicitud de establecimiento de un grupo especial inicial presentada por las Comunidades Europeas ... aunque financiados a través de elementos de programa que ya existían en ese momento. En esta situación, la cuestión de la "preclusión" no se plantea porque, aunque los elementos de programa RDT&E (o sus elementos de programa antecesores) existieran cuando las Comunidades Europeas presentaron su solicitud de establecimiento de un grupo especial inicial, los instrumentos jurídicos no existían. Las Comunidades Europeas no podrían haber impugnado los elementos de programa independientemente de los instrumentos jurídicos porque la única forma en que Boeing recibe pagos o acceso a instalaciones, equipos y empleados del DOD en el marco de los elementos de programa RDT&E es a través de instrumentos jurídicos específicos, ya sean contratos de compra o instrumentos de asistencia.[1040]

7.483. En consecuencia, el Grupo Especial explicó que examinaría contrato por contrato los argumentos sobre la "preclusión" de los Estados Unidos concernientes a determinados contratos de investigación y desarrollo, primero "determinando si el contrato de compra o el instrumento de asistencia existía cuando las Comunidades Europeas presentaron la solicitud de establecimiento de un grupo especial inicial".[1041] Por tanto, la medida impugnada existente en la fecha de presentación de la solicitud de establecimiento de un grupo especial inicial se consideró una condición previa necesaria para activar la aplicación de la doctrina de la preclusión, y el hecho de que los instrumentos impugnados fueran consecuencia de otras medidas que sí existían en la fecha de presentación de la solicitud de establecimiento de un grupo especial inicial no significó que las dos medidas pudieran aglomerarse en una misma "medida" a efectos de la aplicación de la doctrina de la preclusión.

7.484. Tenemos presente que Tailandia, en sus argumentos sobre la cuestión de la preclusión, hace hincapié reiteradamente en que Filipinas, en la solicitud de establecimiento de un grupo especial en el procedimiento inicial, incluyó una alegación relativa a la investigación del DSI, de la que después desistió.[1042] Tailandia indicó que esta es "una razón clave por la que el principio de preclusión es aplicable en el presente caso".[1043] A nuestro juicio, el hecho de que en la solicitud de establecimiento de un grupo especial de 2008 se incluyera una alegación relativa a la investigación del DSI constituye una prueba contemporánea de que Filipinas era consciente de la existencia de la investigación del DSI durante el procedimiento inicial. No creemos, sin embargo, que este hecho afecte a la

[1040] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, párrafo 7.158.

[1041] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, párrafo 7.159.

[1042] Véase, por ejemplo, la comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 2.4.

[1043] Respuesta de Tailandia a la pregunta 44 del Grupo Especial, página 41.

cuestión de si la investigación del DSI y los cargos formulados en enero de 2016 constituyen la "misma medida".

7.485. Basándonos en lo anterior, no podemos aceptar la premisa básica del argumento de Tailandia, a saber, que los cargos y la investigación del DSI subyacente constituyen la misma medida. Por consiguiente, no podemos convenir con Tailandia en que Filipinas, en aplicación del principio de preclusión, tiene vedado impugnar los cargos porque estos son la misma medida que ya impugnó en el procedimiento inicial.

#### 7.3.2.3.2.2 "Aspecto no modificado" de la medida

7.486. En lo tocante a la segunda cuestión, a saber, si las alegaciones de Filipinas están relacionadas con un "aspecto no modificado" de los cargos que ya había impugnado en el procedimiento inicial, recordamos que la doctrina de la preclusión se aplica al nivel de los *aspectos* no modificados de una medida que sean separables de la medida destinada a cumplir.[1044] Así pues, en principio, un reclamante no puede impugnar, en un procedimiento del párrafo 5 del artículo 21, un *aspecto* no modificado de una medida que podría haber impugnado en el procedimiento inicial, pero optó por no impugnar, o que ya impugnó sin éxito en el procedimiento inicial. Teniendo esto presente, recordamos el argumento de Tailandia de que en las fechas del procedimiento inicial Filipinas abrigaba con respecto a la investigación del DSI la misma "preocupación jurídica" que ahora abriga con respecto a los cargos -a saber, una determinación de valoración en aduana basada en una comparación con los productos de King Power, el operador tailandés exento de derechos-.[1045] En ese sentido Tailandia se remite a una carta de PMTL al Director General del DSI, fechada el 1º de septiembre de 2006, en la que PMTL rechaza la comparación de sus precios de importación con un precio de importación exento de derechos.[1046]

7.487. A la luz de nuestras constataciones, en la anterior sección, sobre las diferencias fundamentales entre los cargos y la investigación del DSI, y nuestra consiguiente conclusión de que hay dos medidas diferenciadas adoptadas aproximadamente con ocho años de diferencia una de otra, no está nada claro que uno o más elementos comunes entre esas medidas puedan ser suficientes para activar la aplicabilidad de la doctrina de la preclusión. En tanto en cuanto es necesario seguir adelante y evaluar si la doctrina de la preclusión es aplicable debido a que el aspecto pertinente de los cargos que es impugnado por Filipinas se generó en el marco de la investigación del DSI que lo precedió en aproximadamente ocho años, observamos que Tailandia no ha demostrado que Filipinas esté realmente impugnando el mismo "aspecto" de la investigación del DSI que impugnó en el procedimiento inicial. Recordamos que las alegaciones de Filipinas en la solicitud inicial de establecimiento de un grupo especial relacionadas con la investigación del DSI se formularon al amparo del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994, y no al amparo de los artículos 1, 2 o 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Concretamente, la solicitud de establecimiento de un grupo especial incluía la siguiente alegación relativa a la investigación del DSI al amparo de los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994:

> II. ALEGACIONES BASADAS EN LOS PÁRRAFOS 3 A) y 3 B) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994
>
> ...
>
> 7. Por otra parte, el Departamento de Investigaciones Especiales de Tailandia está llevando a cabo una investigación sobre el importador en relación con el valor declarado en aduana de las importaciones procedentes de Filipinas. Esta investigación se ha desarrollado de manera irrazonable y su conclusión se está demorando indebidamente. El carácter irrazonable de esta investigación queda subrayado por el hecho de que la Aduana tailandesa llevó a cabo una investigación paralela a la del Departamento de Investigaciones Especiales que concluyó, el 19 de junio de 2008, con una constatación de que el importador no había actuado de manera ilícita.

[1044] Véanse los casos citados en la nota 1034 *supra*.
[1045] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 2.20.
[1046] Carta de PMTL al Director General del DSI, 1º de septiembre de 2006 (traducción al inglés) (Prueba documental THA-1-B).

> ...
>
> Por todas estas razones, Tailandia infringe los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994.[1047]

7.488. De la solicitud de establecimiento de un grupo especial se deduce que Filipinas planteó dos preocupaciones con respecto a sus alegaciones al amparo de los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X. En primer lugar, hizo hincapié en el mucho tiempo que estaba tardando la investigación del DSI, afirmando que: "esta investigación se ha desarrollado de manera irrazonable y su conclusión se está demorando indebidamente". En segundo lugar, Filipinas indicó que el DSI y la Aduana tailandesa estaban llevando a cabo investigaciones paralelas, lo cual, a juicio de Filipinas, demostraba también el "carácter irrazonable" de la investigación del DSI. Ninguno de esos dos aspectos de la investigación del DSI impugnados por Filipinas en la solicitud de establecimiento del grupo especial inicial guardaba relación con dudas del DSI -y mucho menos del Ministerio Fiscal- sobre los valores de transacción declarados por PMTL sobre la base de una comparación con los precios de compra de King Power. A nuestro juicio, esto es suficiente para concluir que en el procedimiento inicial Filipinas no impugnó ese "aspecto" de la investigación del DSI.

7.489. Subrayamos que lo que Tailandia argumenta es que el presente caso plantea una situación en la que la medida impugnada en este procedimiento sobre el cumplimiento "es la misma medida que *fue impugnada* en el procedimiento inicial", y no una medida que Filipinas *podría haber impugnado* en el procedimiento inicial, pero optó por no impugnar.[1048] A la luz del alcance de la solicitud de Tailandia y de las razones en que esta se fundamenta, la cuestión sometida al Grupo Especial se circunscribe a si Filipinas está impugnando esencialmente la misma medida, o esencialmente el mismo *aspecto* de una medida, que *ya había planteado*, pero a cuyo respecto desistió, en el procedimiento inicial. No creemos que Tailandia haya además aducido, ni siquiera subsidiariamente, que Filipinas tiene vedado, por preclusión, impugnar este aspecto de la medida porque *podría haber sido* impugnado, a pesar de que no lo fue en el procedimiento inicial. Sin embargo, la argumentación de Tailandia sobre esta cuestión no está totalmente exenta de ambigüedad[1049], y en consecuencia abordamos esta cuestión en aras de la compleción.

7.490. No estamos persuadidos de que Filipinas podría haber impugnado el mismo "aspecto" de los cargos que ahora impugna, a saber, el rechazo de los valores de transacción de PMTL y la determinación de un valor en aduana revisado sobre la base de los precios de King Power, en el contexto de su impugnación de la investigación del DSI. A nuestro entender, Filipinas ha demostrado adecuadamente que en las fechas del procedimiento inicial no se disponía de ninguna información que le permitiera hacer alegaciones que no fueran alegaciones "administrativas" al amparo de los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 con respecto a la investigación del DSI.[1050] Recordamos que el DSI no hizo público su Memorándum de Alegación hasta abril de 2009, y no formuló su recomendación de procesar hasta septiembre de 2009. La investigación del DSI estaba todavía en curso en las fechas del procedimiento inicial, y no está claro que pudiera haber llegado a constituir una "determinación" de valoración en aduana que a la sazón pudiera haber sido impugnada en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. De hecho, Tailandia no ha dado a entender lo contrario, y mantiene que los cargos formulados en enero de 2016 no son lo bastante definitivos para caracterizarse como una "determinación" en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1051] Así pues, aun suponiendo, a efectos de argumentación, que Filipinas fuera consciente en 2008 de que la investigación del DSI entrañaba dudas acerca de los valores de transacción declarados por PMTL sobre la base de una comparación con King Power, seguimos sin comprender en qué modo Filipinas podría haber estado en condiciones de impugnar ese aspecto de la investigación del DSI en el procedimiento inicial.

---

[1047] Solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas en el procedimiento inicial, párrafos 7 y 11.

[1048] Respuesta de Tailandia a la pregunta 45 del Grupo Especial. (sin cursivas en el original)

[1049] En el párrafo 41 de su declaración inicial en la reunión del Grupo Especial, Tailandia afirmó que "estos son en la práctica los mismos argumentos que Filipinas está ahora formulando ante este Grupo Especial sobre el cumplimiento. Así pues, Filipinas simplemente incurre en error cuando afirma que no planteó *o no podría haber* planteado exactamente las mismas preocupaciones fácticas y jurídicas ante el Grupo Especial inicial". (sin cursivas en el original)

[1050] Comunicación de réplica de Filipinas sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 27.

[1051] Véase el párrafo 7.586 *infra*.

#### 7.3.2.4 Conclusión

7.491. Basándose en las consideraciones arriba expuestas, el Grupo Especial concluye que Filipinas no tiene vedado, por preclusión, impugnar los cargos en este procedimiento del párrafo 5 del artículo 21 del ESD sobre el cumplimiento.

### 7.3.3 Vínculo estrecho

#### 7.3.3.1 Introducción

7.492. En el procedimiento inicial las medidas impugnadas comprendían el rechazo por el Departamento de Aduanas de Tailandia de los valores de transacción declarados por PMTL para 118 entradas importadas a lo largo del período junio de 2006 a septiembre de 2007.[1052] El 12 de septiembre de 2012, la Junta de Apelación revocó el rechazo por el Departamento de Aduanas de los valores de transacción para las 118 entradas objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD, y decidió aceptar los valores de transacción.[1053] Esta Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 es una de las "medidas destinadas a cumplir" las recomendaciones y resoluciones del OSD medidas de Tailandia declaradas.[1054]

7.493. Filipinas sostiene que los cargos son una "medida destinada a cumplir" porque tienen un vínculo suficientemente estrecho con la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones conexas del OSD.[1055] Tailandia aduce que los cargos no tienen un vínculo con las cuestiones abarcadas por las recomendaciones y resoluciones del OSD, o con la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, que sea suficientemente estrecho para que se considere que constituyen una medida destinada a cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD, por lo cual los cargos no están comprendidos en el ámbito del presente procedimiento.[1056]

7.494. Basándose en la jurisprudencia pertinente, las partes han centrado sus argumentos relativos a la existencia de un "vínculo estrecho" en un examen de si los cargos, desde el punto de vista de las fechas, la naturaleza y los efectos, están suficientemente conectados con las medidas destinadas a cumplir declaradas, en particular la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, y con las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial.

#### 7.3.3.2 Principales argumentos de las partes

7.495. Filipinas presenta argumentos relacionados con las fechas, la naturaleza y los efectos de las medidas en cuestión. Empezando por las *fechas* de los cargos, sostiene que estos se presentaron el 18 de enero de 2016, una fecha posterior a la de expiración, en 2012, del plazo prudencial para que Tailandia aplicara las recomendaciones y resoluciones del OSD, así como a la de adopción de las medidas destinadas a cumplir declaradas por Tailandia, por lo cual la fecha de los cargos hace que estos puedan socavar el cumplimiento.[1057] Filipinas conviene con el Japón en que el Grupo Especial debe considerar "el curso de los hechos conducentes a los cargos (incluida la institución de la investigación y la presentación de los cargos penales) en relación con las recomendaciones y resoluciones del OSD, así como la decisión de la Junta de Apelación".[1058] En ese sentido, Filipinas pone de relieve que el DSI, si bien dio comienzo a su investigación en agosto de 2006, antes de que

[1052] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.79.

[1053] Véase la Resolución de la Junta de Apelación Nº GorOr 81/2555/Por7/2555(4.1) y la carta de acompañamiento Nº GorKor 0519(8) (GotOr), 12 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-53-B).

[1054] Véase el párrafo 1.9b *supra*.

[1055] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 541-555; comunicación de réplica de Filipinas sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 31-54; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 465-522; declaración inicial de Filipinas en la reunión con el Grupo Especial, párrafos 73-76; y respuestas/observaciones respecto de las preguntas 40-41, 43, 103-104 del Grupo Especial.

[1056] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 3.1-3.48; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.6-4.18; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.39-3.62; declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 43-50; y respuestas/observaciones respecto de las preguntas 40-41, 43 y 103-104 del Grupo Especial.

[1057] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 479.

[1058] Respuesta de Filipinas a la pregunta 41 a) del Grupo Especial, párrafo 342 (donde se hace referencia a la comunicación presentada por el Japón en calidad de tercero, párrafo 19).

el OSD formulara, el 15 de julio de 2011, sus recomendaciones y resoluciones en el procedimiento inicial, siguió actuando con posterioridad a esa fecha, lo que dio lugar a la segunda recomendación de procesar, formulada en agosto de 2011 (la cual, como se señala más arriba, conectaba concretamente la recomendación con la resolución inicial en la OMC), y en última instancia a los cargos formulados el 18 de enero de 2016.[1059] Filipinas mantiene que "este desarrollo de los hechos demuestra que hubo una conexión sustantiva entre los cargos y las recomendaciones y resoluciones del OSD. Los hechos pertinentes continuaron después de las recomendaciones y resoluciones del OSD, y los propios cargos fueron adoptados mucho tiempo después".[1060] Filipinas señala, además, que "al considerar 'el curso de los hechos conducentes a los cargos', el Grupo Especial debe tener también en cuenta que la investigación *incluía* 18 de las 118 entradas que fueron objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD", y que "el Ministerio Fiscal no decidió excluir esas 18 entradas de los cargos hasta poco antes de que estos se formularan en enero de 2016".[1061]

7.496. En lo tocante a la *naturaleza* de las medidas, Filipinas aduce que los cargos, la Resolución de la Junta de Apelación emitida el 12 de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD en la diferencia inicial tienen "conexiones estrechas específicas por lo que respecta a la naturaleza", concretamente: el mismo importador (PMTL), el mismo exportador (PM Philippines Manufacturing Inc.), el mismo país importador (Tailandia), el mismo país exportador (Filipinas), el mismo producto y las mismas marcas (cigarrillos *Marlboro* y *L&M* producidos por PMPMI), los mismos valores de transacción, en el marco del mismo contrato de suministro, el mismo tipo de determinación jurídica (una determinación de valoración en aduana), y las mismas razones para dudar de los valores en aduana declarados (una comparación con los precios exentos de derechos de King Power International Co. Ltd.).[1062]

7.497. Filipinas discrepa de Tailandia en que "la falta de superposición en las entradas es *decisiva* a efectos de determinar si existe una conexión sustantiva"[1063], y aduce que, "llevando esto a su conclusión lógica, Tailandia podría seguir incurriendo en la misma incompatibilidad con las normas de la OMC con respecto a cada nueva entrada" y "Filipinas se vería obligada a incoar nuevas diferencias con respecto a cada nueva entrada".[1064] Filipinas aduce que cuando las medidas conllevan un cierto tipo de "decisión recurrente" -decisiones relativas al cálculo de los márgenes de dumping, o evaluaciones del valor en aduana (en esta diferencia)- no es preciso que las decisiones sean idénticas para que tengan una conexión suficiente para estar comprendidas en el ámbito de un procedimiento sobre el cumplimiento.[1065] Filipinas sostiene que, contrariamente a lo que argumenta Tailandia, el hecho de que los cargos los formulara el Ministerio Fiscal y las recomendaciones y resoluciones del OSD las aplicaran organismos distintos no rompe el vínculo estrecho, ya que "las clasificaciones del derecho interno no son determinantes por lo que respecta a cuestiones planteadas en los procedimientos de solución de diferencias en la OMC".[1066] De manera análoga, Filipinas sostiene que una clasificación de los cargos como cargos penales en virtud del derecho interno no es determinante de la existencia de un vínculo estrecho, y que los cargos conllevan el mismo tipo de determinación jurídica que fue objeto del procedimiento inicial -la valoración en aduana-.[1067] Filipinas mantiene que los cargos conllevan una determinación de la valoración en aduana por las mismas razones expuestas en su comunicación relativa a la aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos.[1068]

7.498. En lo tocante a los *efectos* de los cargos, Filipinas reitera que "en comparación con la medida inicial concerniente al rechazo por Tailandia del valor en aduana de 118 entradas en 2006-2007, y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, los cargos conllevan

[1059] Respuesta de Filipinas a la pregunta 41 a) del Grupo Especial, párrafos 342-343.
[1060] Respuesta de Filipinas a la pregunta 41 a) del Grupo Especial, párrafo 344.
[1061] Respuesta de Filipinas a la pregunta 41 a) del Grupo Especial, párrafo 345. (las cursivas figuran en el original)
[1062] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 554; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 482.
[1063] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 496. (las cursivas figuran en el original)
[1064] Comunicación de réplica de Filipinas sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 52.
[1065] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 504.
[1066] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 487 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *China - Medidas que afectan a la importación de partes de automóviles*, nota 244; *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 82; y *Estados Unidos - Madera blanda IV*, párrafo 56).
[1067] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 491-494.
[1068] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 486 y 493.

una decisión de valoración en aduana de rechazar los valores de transacción del mismo producto y de las mismas marcas, importados por el mismo importador en el mismo país importador, procedentes del mismo exportador en el mismo país exportador, en el marco del mismo contrato de suministro, y con los mismos precios".[1069] A juicio de Filipinas, "los cargos tienen por efecto agravar las incompatibilidades con las normas de la OMC que el OSD ha dado a Tailandia instrucciones de resolver, porque Tailandia está adoptando nuevas decisiones de valoración incompatibles con las normas de la OMC que perpetúan la incompatibilidad con esas normas que está obligada a corregir".[1070]

7.499. Tailandia aduce que la *fecha* en que se ha adoptado una medida solo proporciona una orientación limitada, pero que el transcurso de largos intervalos entre la adopción de las recomendaciones y resoluciones del OSD, la emisión de la resolución de la Junta de Apelación y la presentación de los cargos indica que la conexión entre esos elementos es "demasiado remota".[1071] Además, la investigación del DSI, que dio lugar a los cargos, comenzó en agosto de 2006, casi cinco años antes de que el OSD adoptara los informes del Grupo Especial inicial y el Órgano de Apelación; este intervalo temporal, en opinión de Tailandia, también demuestra que los cargos no están conectados con la formulación de las recomendaciones y resoluciones de OSD.[1072]

7.500. Por lo que respecta a la *naturaleza* de los cargos, Tailandia no cuestiona la mayoría de los elementos comunes identificados por Filipinas entre dichos cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que dicha resolución aplicaba, pero sostiene que "son simplemente insuficientes para satisfacer la prueba de existencia de un vínculo estrecho".[1073] De hecho, Tailandia considera que "los cargos no tienen conexión alguna con las recomendaciones y resoluciones del OSD, dado que su objeto es distinto".[1074] En su argumentación inicial, Tailandia se centra principalmente en el hecho de que 272 entradas aduaneras abarcadas por los cargos son totalmente distintas de las 118 entradas abarcadas por las recomendaciones y resoluciones del OSD en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1075] En ese sentido, Tailandia considera significativa la constatación del Grupo Especial inicial de que Filipinas no había demostrado que Tailandia mantenga o aplique una norma general que obligue a rechazar el valor de transacción y utilizar el método de valoración deductivo.[1076] En respuesta a los argumentos de Filipinas, Tailandia mantiene que no hay una "decisión recurrente" porque "no hay nada 'recurrente' entre, por un lado, la valoración en aduana de determinadas entradas por parte de las autoridades aduaneras y, por otro lado, la decisión del Ministerio Fiscal de presentar cargos relativos a entradas distintas".[1077]

7.501. Tailandia sostiene que la falta de superposición entre las 272 entradas objeto de los cargos y las 118 entradas objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD, si bien "es uno de los principales argumentos" presentados por Tailandia porque demuestra claramente que no hay ningún vínculo desde el punto de vista de la naturaleza, "solo es uno de los diversos factores presentados por Tailandia que demuestran la inexistencia de un vínculo estrecho".[1078] Tailandia aduce asimismo que los organismos responsables de la aplicación de las resoluciones del OSD (el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia, el Departamento de Recaudación Tributaria de Tailandia, el Departamento de Aduanas de Tailandia y la Junta de Apelación) tienen "mandatos claramente diferenciados"[1079] de los de los agentes intervinientes en la presentación de los cargos (el DSI y el Ministerio Fiscal). Tailandia hace hincapié en que los cargos son de naturaleza penal, y especialmente en que dan lugar a un examen de la cuestión por un tribunal penal tailandés y pueden dar lugar a sanciones, entre ellas una multa y/o una pena de prisión en caso de condena, mientras que las medidas destinadas a cumplir las recomendaciones y resoluciones del OSD están relacionadas con

[1069] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 516.
[1070] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 516.
[1071] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 3.29 y 3.31.
[1072] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.30.
[1073] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.45.
[1074] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.33.
[1075] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.33.
[1076] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.35 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.133).
[1077] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.59.
[1078] Respuesta de Tailandia a la pregunta 42 a) del Grupo Especial, página 39.
[1079] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.53-3.54 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Australia - Salmón (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, apartado 22 en el párrafo 7.10).

la valoración en aduana.[1080] Tailandia argumenta también que "las razones para dudar de los valores de transacción declarados" no eran las mismas en el caso de las 118 entradas objeto de la diferencia inicial y en el de las 272 entradas abarcadas por los cargos, porque una comparación con los precios de King Power no es la "única razón" para dudar de la exactitud del valor en aduana en los cargos; Tailandia se refiere a este respecto al reconocimiento por la propia Filipinas de que el DSI, en el Memorándum de Alegación de 2009, identificó varias otras razones.[1081] Tailandia también discrepa de Filipinas en que los cargos conllevan "el mismo tipo de determinación jurídica (valoración en aduana)" que en el procedimiento inicial, y reitera su argumento de que el cálculo del "precio real" de los cigarrillos en los cargos no equivale a una decisión de valoración en aduana, sino que simplemente tiene por fin establecer un posible punto de referencia sobre la base del cual el Tribunal Penal pueda imponer una multa.[1082] En ese sentido, Tailandia mantiene, por las mismas razones expuestas en su comunicación sobre la aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos, que estos no conllevan una determinación de "valoración en aduana".[1083]

7.502. En lo tocante a los *efectos* de los cargos, Tailandia aduce que estos no podían tener ninguna repercusión en la valoración en aduana de las entradas específicamente objeto del procedimiento inicial, porque la resolución de la Junta de Apelación aplicaba las constataciones del Grupo Especial inicial relativas a esas entradas, y los cargos conciernen a una serie de entradas distinta.[1084] Tailandia aduce que, de manera análoga, los cargos no tienen efectos en las recomendaciones y resoluciones del OSD, porque cualquier posible sanción no consistiría en la percepción de derechos de aduana *ad valorem*, que fue el objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD.[1085]

#### 7.3.3.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.3.3.3.1 Consideraciones generales

7.503. Recordamos que la parte pertinente del párrafo 5 del artículo 21 del ESD dispone lo siguiente:

> En caso de desacuerdo en cuanto a la existencia de *medidas destinadas a cumplir* las recomendaciones y resoluciones o a la compatibilidad de dichas medidas con un acuerdo abarcado, esta diferencia se resolverá conforme a los presentes procedimientos de solución de diferencias, con intervención, siempre que sea posible, del grupo especial que haya entendido inicialmente en el asunto.

7.504. Como hemos señalado anteriormente, el ámbito de aplicación del párrafo 5 del artículo 21 no se circunscribe a las "medidas destinadas a cumplir" que el Miembro demandado identifique como tales: el alcance de los procedimientos del párrafo 5 del artículo 21 va más allá de esas medidas destinadas a cumplir "declaradas", e incluye otras medidas que tienen un "vínculo suficientemente estrecho" con una o más medidas destinadas a cumplir declaradas o con las recomendaciones y resoluciones del OSD.[1086]

7.505. La cuestión de que se trata es si los cargos tienen un vínculo suficientemente estrecho con la Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que la Junta de Apelación pretendía aplicar.[1087] En la Resolución de la Junta de Apelación de 16 de noviembre de 2012, que es una de las medidas en litigio en este procedimiento sobre el cumplimiento, se rechazaron los valores de transacción de PMTL para 210 entradas de cigarrillos efectuadas a lo largo del período 2002-2003; en la Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012, que no es una medida en litigio en el presente procedimiento sobre el cumplimiento, se aceptaron los valores de transacción de PMTL para 118 entradas que tuvieron lugar

[1080] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.55.
[1081] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.51.
[1082] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.50.
[1083] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.50, 3.55 y 3.60.
[1084] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.60-3.61
[1085] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.47.
[1086] Véase el párrafo 7.11 *supra*.
[1087] La Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012 fue declarada medida destinada a cumplir en el informe de situación de Tailandia de septiembre de 2012, WT/DS371/15/Add.5, como observa Filipinas en el párrafo 500 de su primera comunicación escrita. La Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012 ha sido presentada como pruebas documentales PHL-53-B y THA-2-B.

en 2006-2007.[1088] Ambas resoluciones de la Junta de Apelación son "medidas destinadas a cumplir" declaradas.[1089] El nexo entre la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD obedece a que el Grupo Especial inicial constató que Tailandia no tenía motivos para rechazar los valores de transacción declarados de PMTL para esas 118 entradas, y en consecuencia había infringido lo dispuesto en los párrafos 2 a) y 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1090] Tailandia no ha puesto en entredicho que el Grupo Especial esté facultado para constatar que los cargos están comprendidos en el alcance de este procedimiento sobre el cumplimiento sobre la base de la existencia de un "vínculo estrecho" con cualquiera de esas resoluciones de la Junta de Apelación. A efectos de la evaluación por el Grupo Especial de la existencia de un "vínculo estrecho" con las medidas destinadas a cumplir adoptadas por Tailandia, la pertinente es la Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012.

7.506. Por "*nexus*" (vínculo) se entiende "*a connection, bond or link*" (una conexión, ligadura o nexo), o "*a connected group or series; a network*" (un grupo o serie conectados; una red).[1091] Otros términos utilizados de manera intercambiable por el Órgano de Apelación en este contexto, entre ellos sus referencias a una "relación estrecha" o a medidas "estrechamente relacionadas", transmiten conceptos semejantes.[1092] Así, el concepto de "vínculo estrecho" conlleva intrínsecamente un examen del grado de conexión entre dos (o más) cosas, y no representa una línea clara o una prueba binaria en la que pueda atribuirse una importancia decisiva a, o quepa basarse formalmente en, cualquier similitud o diferencia. De hecho, al configurar el análisis como una indagación sobre la existencia de un "vínculo *suficientemente* estrecho"[1093], que entraña la existencia de "vínculos *suficientemente* estrechos"[1094], determinados grupos especiales y el Órgano de Apelación han fortalecido la idea de que no existen líneas claras o pruebas binarias.

7.507. De conformidad con la jurisprudencia desarrollada sobre la norma del "vínculo estrecho", normalmente un grupo especial sobre el cumplimiento llega a una conclusión basándose en "un examen de las fechas, la naturaleza y los efectos de las diversas medidas".[1095] En el presente caso ambas partes han procedido sobre esa base, y en consecuencia han centrado sus argumentos en las fechas, la naturaleza y los efectos de los cargos. Observamos, no obstante, que el Órgano de Apelación, al articular el marco analítico que debe aplicarse en un análisis del vínculo estrecho, ha aclarado que dicho análisis "*puede, en función de los hechos concretos*, requerir un examen de las fechas, la naturaleza y los efectos de las diversas medidas".[1096] A nuestro entender, esas palabras contemplan clara y expresamente la posibilidad de que haya situaciones en las que las circunstancias fácticas y las disposiciones jurídicas en litigio en un procedimiento sobre el cumplimiento determinado requieran la adopción de un enfoque distinto[1097], y que no siempre es obligatorio considerar cada uno de esos elementos. Dicho esto, nuestro propio análisis en este asunto está naturalmente orientado por la manera en que las partes han configurado sus argumentos.

7.508. Ambas partes basan sus argumentos en jurisprudencia que ofrece orientación sobre el marco analítico aplicable. Ambas partes reconocen que las *fechas* de adopción de la medida no pueden ser en sí mismas determinantes de si esta tiene un vínculo suficientemente estrecho con la aplicación

[1088] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 64.
[1089] Véanse los párrafos 1.9b y 1.9d *supra*.
[1090] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 63; e informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2b).
[1091] *Shorter Oxford English Dictionary*.
[1092] Inicialmente los grupos especiales hacían referencia a medidas "claramente relacionadas" o "indisolublemente unid[as]". (Véanse, por ejemplo, los informes de los Grupos Especiales, *Australia - Salmón (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 7.10, apartado 22; y *Australia - Cuero para automóviles II (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 6.5). La expresión "vínculo estrecho" fue utilizada por primera vez por el Grupo Especial a cargo del asunto *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafo 9.26.
[1093] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 230.
[1094] Informe del Grupo Especial, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21- Estados Unidos)*, párrafo 6.83.
[1095] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 77.
[1096] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 77. (sin cursivas en el original)
[1097] Informe del Grupo Especial, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, nota 190.

por un Miembro de las recomendaciones y resoluciones del OSD.[1098] En el presente procedimiento las partes convienen también en que el examen de si existe un nexo suficiente desde el punto de vista de las fechas puede centrarse no solo en las fechas en que se adoptaron los cargos, la Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD, sino, más amplia y globalmente, en el curso de los acontecimientos que dieron lugar a los cargos.[1099]

7.509. Desde el punto de vista de la *naturaleza*, el vínculo conlleva un análisis del *objeto* de la medida, de las medidas "destinadas a cumplir" declaradas y de las recomendaciones y resoluciones del OSD.[1100] Observamos que en este contexto el Órgano de Apelación ha utilizado de manera intercambiable los términos "naturaleza" y "objeto".[1101] En el presente caso, las partes tienen opiniones opuestas sobre si hay un vínculo suficientemente estrecho desde el punto de vista de la naturaleza de las medidas pertinentes. Observamos, no obstante, que su desacuerdo surge principalmente como consecuencia de la distinta importancia que atribuyen a determinados hechos, y no de una discrepancia respecto a los hechos mismos. Tailandia, por su parte, no niega que los cargos y la Resolución de septiembre de la Junta de Apelación afectan al mismo importador (PMTL), el mismo exportador (PM Philippines Manufacturing Inc.), el mismo país importador (Tailandia), el mismo país exportador (Filipinas), el mismo producto y las mismas marcas (cigarrillos *Marlboro* y *L&M* producidos por PMPMI), con los mismos valores de transacción, importados en el marco del mismo contrato de suministro. Al mismo tiempo, Filipinas no niega que no hay superposición entre las 272 entradas abarcadas por los cargos y las 118 entradas abarcadas por la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, o que los cargos fueron formulados por el Ministerio Fiscal, mientras que las recomendaciones y resoluciones del OSD fueron aplicadas por organismos distintos. Antes bien, las partes discrepan sobre si los cargos entrañan una determinación de "valoración en aduana" por las mismas razones expuestas en sus comunicaciones relativas a la aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos, incluidas sus opiniones contrapuestas sobre el sentido de los cargos y las referencias a los precios de King Power que estos contienen.

7.510. Por lo que respecta a la consideración de los *efectos* de los cargos a los fines del análisis del vínculo estrecho, el examen puede centrarse en si medidas "estrechamente relacionadas" podrían "socavar el cumplimiento".[1102] Las consideraciones sobre los *efectos* de una medida están informadas por preocupaciones de posibles "elusiones", como cuando un Miembro cumple por medio de una medida declarada y "al mismo tiempo, n[iega] el cumplimiento por medio de otra" medida".[1103] En el presente caso, los argumentos de las partes acerca de los *efectos* de los cargos se derivan en buena parte de los mismos hechos que ponen de relieve en el contexto de su análisis de la *naturaleza* de los cargos. Filipinas considera que los cargos tienen por *efecto* "agravar las incompatibilidades con las normas de la OMC que el OSD ha dado a Tailandia instrucciones de resolver", y alude a que "en comparación con la medida inicial concerniente al rechazo por Tailandia del valor en aduana de 118 entradas en 2006-2007, y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, los cargos conllevan una decisión de valoración en aduana de rechazar los valores de transacción para el mismo producto y las mismas marcas, importados por el mismo importador en el mismo país importador, procedentes del mismo exportador en el mismo país exportador, en el marco del mismo contrato de suministro, y con los mismos precios".[1104] Tailandia mantiene que los cargos no podrían haber tenido ninguna repercusión en la valoración en aduana

[1098] Véanse la comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.16; y la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 473 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 224).

[1099] Respuestas de las partes a la pregunta 41a) del Grupo Especial.

[1100] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 230.

[1101] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 230; *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafos 77 y 83. Véanse también la comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 3.17 y 3.32-3.33; y la comunicación de réplica de Filipinas sobre la solicitud de resolución preliminar, nota 35.

[1102] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)* (*párrafo 5 del artículo 21 - CE*), párrafo 256.

[1103] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 71. Determinados grupos especiales y el Órgano de Apelación han reiterado esta declaración en varios casos subsiguientes. (Véase, por ejemplo, el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 250).

[1104] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 516.

de las 118 entradas objeto del procedimiento inicial basándose en que, entre otras cosas, las medidas para la aplicación afectaban a 118 entradas distintas de las 272 entradas abarcadas por los cargos.[1105]

7.511. Como se indica más arriba, la cuestión que tenemos ante nosotros es si los cargos tienen un vínculo suficientemente estrecho con la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que dicha resolución tenía por objeto aplicar. De conformidad con nuestro modo de entender el carácter global del examen que tenemos que llevar a cabo para dar respuesta a esa pregunta, y teniendo en cuenta la manera en que las partes han presentado sus argumentos en este caso, procederemos a realizar una evaluación global centrada en las fechas, la naturaleza y los efectos de los cargos.

#### 7.3.3.3.2 Fechas, naturaleza y efectos de los cargos

##### 7.3.3.3.2.1 Introducción

7.512. A fin de evaluar si los cargos tienen un vínculo suficientemente estrecho con la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que esta aplica, procederemos examinando diversas circunstancias identificadas por las partes en lo que concierne a las fechas, la naturaleza y los efectos de esas medidas, y después presentaremos una evaluación global basada en la totalidad de las circunstancias.

##### 7.3.3.3.2.2 Fechas

7.513. Filipinas destaca que los cargos se presentaron el 18 de enero de 2016, fecha posterior no solo a la de expiración del plazo prudencial concedido a Tailandia para aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD, sino también a la de la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, y que en consecuencia "la fecha de los cargos hace que estos puedan socavar el cumplimiento por Tailandia de las recomendaciones y resoluciones del OSD".[1106] Tailandia considera que el hecho de que la investigación del DSI comenzara cinco años antes de la adopción de las recomendaciones y resoluciones del OSD, así como los dilatados intervalos de tiempo entre la adopción de las recomendaciones y resoluciones del OSD (15 de julio de 2011) y la Resolución de la Junta de Apelación (12 de septiembre de 2012), por un lado, y los cargos (18 de enero de 2016), por otro, son indicativos de la inexistencia de cualquier vínculo desde el punto de vista de las fechas.[1107]

7.514. Como punto de partida, tomamos nota de la observación del Grupo Especial encargado del asunto *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)* de que:

> Normalmente, cabría esperar que las fechas plantearan un problema si la medida "no declarada" es anterior a la adopción de las recomendaciones y resoluciones del OSD (o incluso a la solicitud de establecimiento de un grupo especial en el procedimiento inicial), lo que daría lugar a la posibilidad de que la parte reclamante estuviese en realidad utilizando el procedimiento sobre el cumplimiento para ampliar de forma retroactiva el ámbito de su solicitud de establecimiento de un grupo especial inicial.[1108]

7.515. En la presente diferencia, la medida no declarada no precede a la adopción de las recomendaciones y resoluciones del OSD. Antes bien, los cargos se formularon el 18 de enero de 2016, en fecha posterior a la de expiración del plazo prudencial concedido a Tailandia para aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD (15 de mayo de 2012), así como a la de adopción por Tailandia de la medida destinada a cumplir declarada pertinente (12 de septiembre de 2012). Por consiguiente, las circunstancias en las que las fechas normalmente serían una cuestión a tener en cuenta, en el sentido de un obstáculo para que un grupo especial sobre el cumplimiento constatara la existencia de un vínculo suficientemente estrecho, no concurren en este caso.

---

[1105] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.46.
[1106] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 479.
[1107] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafos 3.29-3.31.
[1108] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, nota 492.

7.516. Además, las partes convienen en que el examen de si existe o no una vinculación suficiente desde el punto de vista de las fechas puede incluir una evaluación del curso de los hechos conducentes a la presentación de los cargos en relación con las recomendaciones y resoluciones del OSD, así como la decisión de la Junta de Apelación.[1109] En ese sentido observamos que los cargos constituyen la culminación de la investigación del DSI. Dicha investigación comenzó en agosto de 2006, cinco años antes de que el OSD hiciera públicas, el 15 de julio de 2011, sus recomendaciones y resoluciones en la diferencia inicial. No obstante, cuando el DSI recomendó por segunda vez, en agosto de 2011, que se presentaran cargos, esto tuvo lugar solo un mes después de que se adoptaran las recomendaciones y resoluciones del OSD. Además, el DSI, al hacerlo, relacionó concretamente su recomendación con las recomendaciones y resoluciones del OSD. En su comunicado de prensa, el DSI afirmó lo siguiente:

> Filipinas había presentado una reclamación contra Tailandia, y un grupo especial de la Organización Mundial del Comercio (OMC) había resuelto que Tailandia había actuado en infracción de lo dispuesto en el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT). Si no se presentara ninguna objeción a la decisión del Ministerio Fiscal de retirar los cargos, la seguridad o los intereses nacionales de Tailandia podían verse gravemente afectados. Así pues, tras la debida consideración, se aceptó la sugerencia del DSI de que se procesara a todos los infractores.[1110]

7.517. Observamos asimismo que si bien los cargos no se formularon hasta enero de 2016, el Fiscal General ordenó el procesamiento en septiembre de 2013, solo un año después de la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012. Además, en nuestra consideración del curso de los hechos que condujeron a la presentación de los cargos, nos parece significativo que las entradas abarcadas por la investigación del DSI incluyeran 18 de las 118 entradas que fueron objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD, y que también fueron objeto de la Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012.[1111] A nuestro juicio, las consideraciones arriba expuestas en relación con las *fechas* de los cargos establecen un vínculo desde el punto de vista temporal entre la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que esta aplica, y los hechos que culminaron en la presentación de los cargos.

7.518. Observamos que Tailandia alude al intervalo de varios años entre la fecha de presentación de los cargos (18 de enero de 2016), y las fechas en las que el OSD formuló sus recomendaciones (cuatro años y medio antes, el 15 de julio de 2011) y se emitió la Resolución de la Junta de Apelación en cuestión (tres años y medio antes, el 12 de septiembre de 2012). Tomamos nota de la explicación del Órgano de Apelación de que si una medida se adopta "simultáneamente a ... o inmediatamente antes o después de" la introducción por los Miembros de medidas específicas para aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD, esto puede ser un factor pertinente que debe tenerse en cuenta.[1112] Recordando el intervalo de tres años y medio a cuatro años y medio, convenimos con Tailandia en que los cargos no fueron en sí mismos formulados "simultáneamente a ... o inmediatamente antes o después de" ya sea la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 o las recomendaciones y resoluciones del OSD que esta aplica. Somos también conscientes de las dificultades que se podrían plantear si los procedimientos del párrafo 5 del artículo 21 se utilizaran para impugnar medidas que no fueron adoptadas hasta muchos años después de la diferencia inicial, habida cuenta del alcance y la finalidad limitados de los procedimientos sobre el cumplimiento.[1113]

7.519. No obstante, aunque nos centráramos estrictamente en la fecha en que los cargos se formularon, sin tener en cuenta que constituyen la culminación de una investigación del DSI que estaba vinculada desde el punto de vista temporal con la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que esta aplica, no creemos que esos períodos de tres años y medio a cuatro años y medio sean *per se* intervalos de tiempo suficientemente dilatados para hacer que cualesquiera conexiones sean "demasiado remotas" y romper cualquier vínculo.[1114] En ese sentido, el hecho de que un reclamante (o un demandado)

[1109] Respuestas de las partes a la pregunta 41 a) del Grupo Especial.

[1110] Véase la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 493 (donde se cita DSI de Tailandia, Comunicado de prensa, 17 de agosto de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-93-B)).

[1111] Respuesta de Filipinas a la pregunta 41 a) del Grupo Especial, párrafo 345.

[1112] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 225.

[1113] Véase la sección 7.1.2 *supra*.

[1114] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.29.

pueda iniciar múltiples y sucesivos procedimientos sobre el cumplimiento en el contexto de la misma diferencia nos parece pertinente. En las diferencias que afectan a múltiples recursos al párrafo 5 del artículo 21 del ESD cabe esperar que, en función de la diferencia de que se trate, haya un intervalo de tiempo de varios años entre las recomendaciones y resoluciones iniciales del OSD y las medidas destinadas a cumplir que son impugnadas en sucesivos procedimientos del párrafo 5 del artículo 21 sobre el cumplimiento.[1115]

7.520. En su comunicación en calidad de tercero, los Estados Unidos ponen de relieve que las 272 entradas de cigarrillos abarcadas por los cargos fueran importadas en Tailandia entre julio de 2003 y junio de 2006, es decir, no solo años antes de las recomendaciones y resoluciones del OSD formuladas en julio de 2011, sino también antes de las entradas de cigarrillos abarcadas por la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 (es decir, 118 entradas importadas a lo largo del período junio de 2006 a septiembre de 2007). Los Estados Unidos mantienen que la fecha de las entradas no debe pasarse por alto.[1116] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, el Canadá y el Japón indicaron que estaban de acuerdo.[1117] No obstante, en respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia considera que ese hecho proporciona "una orientación limitada" para la evaluación del vínculo estrecho por el Grupo Especial[1118], y Filipinas, por su parte, aduce, basándose en la jurisprudencia del Órgano de Apelación, que "el análisis del 'vínculo estrecho' requiere una evaluación que tenga en cuenta el curso de los acontecimientos en relación con la *actuación del demandado* al adoptar la medida de que se trate", y que la fecha de importación de las entradas subyacentes carece de pertinencia a esos efectos.[1119]

7.521. La cuestión planteada por los Estados Unidos que estamos examinando en esta parte de nuestro análisis concierne al hecho de que las entradas objeto de los cargos fueron importadas en Tailandia *antes* que las entradas objeto de la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que esta aplica.[1120] Aunque no necesariamente excluimos que las fechas de las entradas abarcadas por una medida puedan ser pertinentes para el análisis del vínculo estrecho, la pertinencia de ese hecho en las circunstancias de la presente diferencia no es evidente. Aunque las 272 entradas de cigarrillos abarcadas por los cargos se importaron en Tailandia años antes de que las recomendaciones y resoluciones del OSD se adoptaran en julio de 2011, lo mismo puede decirse de las entradas de cigarrillos abarcadas por la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, que es una de las "medidas destinadas a cumplir" declaradas de Tailandia (es decir, 118 entradas, importadas a lo largo del período junio de 2006 a septiembre de 2007). Otro tanto cabe decir de la Resolución de la Junta de Apelación de noviembre de 2012, que es otra de las "medidas destinadas a cumplir" declaradas de Tailandia (es decir, 210 entradas de cigarrillos *Marlboro* importadas por PMTL entre enero de 2002 y enero de 2003).[1121] Así como tenemos presentes las dificultades que se podrían plantear si los

[1115] Por ejemplo, en *Estados Unidos - Atún II (México)*, el OSD formuló sus recomendaciones y resoluciones el 13 de junio de 2012. La medida destinada a cumplir examinada por el Grupo Especial en *Estados Unidos - Atún II (México), segundo recurso de México al párrafo 5 del artículo 21 del ESD*, fue adoptada el 23 de marzo de 2016, es decir, más de tres años y medio después. Véase WT/DS381/36.

[1116] Comunicación escrita presentada por los Estados Unidos en calidad de tercero, párrafo 37; y declaración de los Estados Unidos en calidad de tercero, párrafos 8-10.

[1117] Respuestas del Canadá y el Japón en calidad de terceros a la pregunta 2 b) del Grupo Especial. En su respuesta a esa misma pregunta, la Unión Europea señala que negar la existencia de un vínculo estrecho debido simplemente a las fechas en que tuvieron lugar las respectivas importaciones parecería "inadecuadamente formalista", siempre que por lo demás haya un vínculo estrecho en la forma de la relación comercial sobre la base de la cual se importaron las mercancías.

[1118] Respuesta de Tailandia a la pregunta 41 b) del Grupo Especial, página 38.

[1119] Respuesta de Filipinas a la pregunta 41 b) del Grupo Especial, párrafo 347. Filipinas sostiene que "en la práctica, los Estados Unidos tratan de resucitar un argumento que formularon sin éxito en las diferencias sobre la reducción a cero", a saber, que no tenían obligaciones en materia de aplicación con respecto a entradas que hubieran tenido lugar antes de la expiración del plazo prudencial. Filipinas recuerda que el Órgano de Apelación rechazó ese argumento, y por el contrario constató que "las *medidas* adoptadas por el Miembro al que incumbe la aplicación una vez finalizado el plazo prudencial tienen que ser compatibles con la OMC aunque afecten a importaciones que entraron en el territorio de ese Miembro *antes* de esa finalización". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*, párrafo 160).

[1120] En el contexto de nuestro examen *infra* de la *naturaleza* de los cargos, abordamos el argumento de Tailandia relativo a la falta de superposición entre las entradas objeto de la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y los cargos.

[1121] Además, las entradas objeto de los cargos, aunque se importaron en Tailandia *antes* que las 118 entradas objeto de la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, se importaron en Tailandia *después* de las 210 entradas objeto de la Resolución de la Junta de Apelación de noviembre de 2012.

procedimientos del párrafo 5 del artículo 21 se utilizaran para impugnar medidas que no fueron adoptadas hasta muchos años después de la diferencia inicial, reconocemos que puede ser algo inusual que un grupo especial del párrafo 5 del artículo 21 sobre el cumplimiento examine determinaciones de valoración en aduana concernientes a entradas de cigarrillos que se habían importado hasta 13 años antes. Señalamos, no obstante, que esto es simplemente la consecuencia de que el Ministerio Fiscal presentara en enero de 2016 cargos relativos a entradas de cigarrillos que se habían importado en Tailandia 10 años antes.

#### 7.3.3.3.2.3 Naturaleza

7.522. Filipinas aduce que los cargos, la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y la valoración inicial por la Aduana tailandesa cuya incompatibilidad se constató en el procedimiento inicial[1122] tienen varios elementos comunes que sirven para establecer la existencia de un "vínculo estrecho" desde el punto de vista de la naturaleza de los cargos y esas otras medidas. Filipinas mantiene que esos factores "crean nexos muy específicos y muy estrechos en la naturaleza" de los cargos y las recomendaciones y resoluciones del OSD y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012.[1123]

7.523. Filipinas afirma que todas esas medidas guardan relación con:

a. el mismo importador (PMTL),

b. el mismo exportador (PMPMI),

c. el mismo país importador (Tailandia),

d. el mismo país exportador (Filipinas),

e. el mismo producto, las mismas marcas y los mismos productores (cigarrillos *Marlboro* y *L&M* producidos por PMPMI),

f. los mismos valores de transacción, para mercancías importadas en el marco del mismo contrato de suministro,

g. el mismo tipo de determinación jurídica, es decir, una determinación de valoración en aduana, y

h. las mismas razones para dudar de los valores en aduana declarados (una comparación con los precios exentos de derechos de King Power).[1124]

7.524. Por lo que respecta a los seis primeros puntos que figuran *supra*, Tailandia no rechaza las afirmaciones de Filipinas y la existencia de los nexos resultantes que establecen. Así pues, a nuestro juicio, no se discute la existencia de un "vínculo" entre las medidas en tanto en cuanto estas guardan relación con: i) el mismo importador (PMTL), ii) el mismo exportador (PM Philippines Manufacturing Inc.), iii) el mismo país importador (Tailandia), iv) el mismo país exportador (Filipinas), v) el mismo producto y las mismas marcas (cigarrillos *Marlboro* y *L&M* producidos por PMPMI) y vi) los mismos valores de transacción, para mercancías importadas en el marco del mismo contrato de suministro.

7.525. Tailandia discrepa de la afirmación de Filipinas de que los cargos guardan relación con "el mismo tipo de determinación jurídica" que la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, porque a juicio de Tailandia no conllevan una determinación de "valoración en aduana". En ese sentido, Tailandia destaca que los cargos son "de naturaleza penal" y "no tienen ningún efecto en la valoración en aduana".[1125] En apoyo de sus opiniones discrepantes sobre esta cuestión en el contexto del análisis del "vínculo estrecho", ambas partes se apoyan en sus posteriores argumentos

[1122] Con respecto a la cual la Resolución de la Junta de Apelación de noviembre de 2012 es la "medida destinada a cumplir" declarada.
[1123] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 484.
[1124] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 554; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 482.
[1125] Respuesta de Tailandia a las preguntas 42 a) y 43 del Grupo Especial, páginas 39-40.

acerca de si los cargos pueden caracterizarse como una determinación de "valoración en aduana", argumentos que de hecho incorporan y a los que hacen referencia expresamente.[1126]

7.526. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, ambas partes convienen en que hay impedimentos jurídicos en cuanto a hasta dónde debe el Grupo Especial llegar en su evaluación de si los cargos guardan relación con "el mismo tipo de determinación" sin pronunciarse, en el ámbito jurisdiccional del presente procedimiento, sobre el fondo de las alegaciones sustantivas.[1127] Las partes, no obstante, han expresado distintas opiniones sobre si el Grupo Especial debe, a efectos del análisis jurisdiccional, ir no más allá de formular una constatación sobre si *podría* constatarse que la medida constituye una determinación de "valoración en aduana"; o, alternativamente, limitar el alcance del examen jurisdiccional al hecho de que la parte reclamante alega, y tratará de demostrar, que los cargos conciernen a una determinación de "valoración en aduana".[1128] Tailandia considera que el Grupo Especial "no puede apoyarse en una simple alegación del reclamante al pronunciarse acerca del ámbito jurisdiccional de esta diferencia", y afirma que "no debe apoyarse simplemente en lo que Filipinas alega, ni prejuzgar el fondo de la argumentación".[1129] Filipinas también indica que "un grupo especial debe proceder con cierta cautela al apoyarse únicamente en una alegación de una parte".[1130]

7.527. No cabe duda de que un grupo especial puede verse obligado a resolver cuestiones de hecho y de derecho controvertidas en el contexto de su determinación de si tiene jurisdicción en lo que respecta a una medida o alegación. Así lo pone de manifiesto la longitud y complejidad misma de los análisis de cuestiones jurisdiccionales que los grupos especiales han emprendido en relación con cuestiones que van desde la idoneidad de una solicitud de establecimiento de un grupo especial para identificar los fundamentos de derecho de la reclamación conforme a lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 6 del ESD[1131], hasta la idoneidad de la solicitud de establecimiento de un grupo especial para establecer alegaciones al amparo del párrafo 1 del artículo I del GATT de 1994 en casos en los que el reclamante pueda haber tenido conocimiento de que las medidas en litigio se adoptaron de conformidad con la Cláusula de Habilitación[1132], o la existencia de un vínculo suficientemente estrecho entre una medida impugnada en un procedimiento del párrafo 5 del artículo 21 y las recomendaciones y resoluciones del OSD derivadas del procedimiento inicial.[1133] Además, en cada uno de esos casos, un grupo especial puede verse obligado a examinar las disposiciones jurídicas que constituyen el fundamento de las alegaciones del reclamante.

7.528. Consideramos, no obstante, que un grupo especial debe poner cuidado en asegurarse de que no formula constataciones sobre cuestiones de hecho o de derecho controvertidas invadiendo

[1126] Véanse, por ejemplo, la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 486 y 493; y la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.50, 3.55 y 3.60.

[1127] Tailandia afirma que "percibiría no pocos problemas en que el Grupo Especial aplicara un criterio que en la práctica combinara la cuestión procedimental del alcance del procedimiento con las cuestiones sustantivas que han de abordarse posteriormente", e indica que "es muy posible que haya criterios en virtud de los cuales el Grupo Especial constate que los cargos estaban comprendidos en el alcance de este procedimiento sin pronunciarse sobre el fondo de las alegaciones sustantivas". (Respuesta de Tailandia a la pregunta 43 del Grupo Especial, página 40). Filipinas, por su parte, afirma que "a efectos de la cuestión jurisdiccional de si los cargos son una medida destinada a cumplir no declarada, no es preciso que el Grupo Especial se pronuncie *definitivamente* sobre el fondo de las alegaciones sustantivas de Filipinas". Según Filipinas, el Grupo Especial podría realizar un examen de la misma manera que un reciente grupo especial sobre el cumplimiento que llevó a cabo su examen de "si la medida en cuestión *podría* socavar el cumplimiento de las recomendaciones y resoluciones del OSD, no de si los cargos constituyen *realmente* una determinación sujeta a las obligaciones establecidas en el acuerdo abarcado pertinente (en este caso el *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*) y son *realmente* incompatibles con las obligaciones establecidas en ese acuerdo". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 43 del Grupo Especial, párrafos 350 y 353).

[1128] Respuestas/observaciones de las partes respecto de la pregunta 103 del Grupo Especial.

[1129] Respuesta de Tailandia a la pregunta 103 del Grupo Especial, página 27.

[1130] Observaciones de Filipinas acerca de la respuesta de Tailandia a la pregunta 103 del Grupo Especial, párrafo 180.

[1131] Véanse, por ejemplo, la Resolución Preliminar, *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)*, WT/DS449/4, párrafos 3.17-3.60; y el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)*, párrafos 4.1-4.52.

[1132] Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Brasil - Tributación*, párrafos 7.1049-7.1131.

[1133] Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 6.80-6.155.

el *fondo* de una alegación para determinar si tiene *jurisdicción* sobre esa misma alegación.[1134] De lo contrario, un grupo especial corre el riesgo de trastocar un análisis jurisdiccional en la medida en que ello daría lugar a la formulación de constataciones sobre el fondo de una alegación para determinar la cuestión preliminar de si la evaluación de esa alegación está comprendida en el ámbito de su jurisdicción. Por esa y otras razones, se ha reconocido la necesidad de mantener un "cortafuegos" entre las cuestiones jurisdiccionales y las relativas al fondo.[1135]

7.529. En principio, las cuestiones de hecho o de derecho controvertidas planteadas en la etapa jurisdiccional invadirán el fondo de una alegación en la medida en que requieran que el grupo especial formule constataciones relacionadas con uno o más elementos jurídicos que tienen que establecerse para aceptar la alegación de que se trate. Por consiguiente, cuáles son esas cuestiones es algo que dependerá de las alegaciones concretas de que se trate. Por ejemplo, en un asunto concerniente a alegaciones de subvenciones o bien prohibidas o recurribles en el marco del Acuerdo SMC, uno de los elementos jurídicos que tienen que establecerse es que la medida impugnada conlleva una "subvención" en el sentido del artículo 1 del Acuerdo SMC. Así pues, una controversia sobre si una medida impugnada constituye o no una subvención en un caso concerniente a alegaciones de subvenciones prohibidas o recurribles en el marco del Acuerdo SMC es una cuestión que afecta al fondo de las alegaciones, y que en consecuencia un grupo especial no resolvería para determinar si existe o no un "vínculo suficientemente estrecho" entre la naturaleza de la medida impugnada y las recomendaciones y resoluciones del OSD derivadas de subvenciones anteriormente otorgadas por el demandado. De manera análoga, en un asunto concerniente a una alegación al amparo del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, uno de los elementos que han de establecerse para aceptar la alegación es que el demandado divulgó información que es por su naturaleza confidencial. En un caso así, cuando hay una controversia acerca de si determinados funcionarios han divulgado información que es por su naturaleza confidencial, esto es una cuestión que afecta al fondo de las alegaciones y que un grupo especial no resolvería para determinar si existe o no un vínculo suficientemente estrecho entre la supuesta divulgación y las recomendaciones y resoluciones del OSD derivadas de anteriores divulgaciones de información confidencial por parte del demandado.

7.530. La cuestión de si una medida impugnada conlleva una determinación de "valoración en aduana" en el sentido del párrafo 1a) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana es un elemento jurídico de las alegaciones presentadas por Filipinas al amparo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en la presente diferencia. Por consiguiente, pronunciarnos sobre esta cuestión en el contexto de nuestro análisis de si hay un vínculo suficientemente estrecho entre los cargos y las recomendaciones y resoluciones del OSD derivadas de la determinación de valoración en aduana anteriormente hecha por Tailandia nos obligaría a formular constataciones que invadirían el fondo, en tanto en cuanto guardan relación con uno o más elementos jurídicos que tienen que establecerse para aceptar las alegaciones de que se trata. Basándonos en ello, no nos parece necesario ni adecuado pronunciarnos sobre si los cargos conllevan una determinación de "valoración en aduana" en el sentido del Acuerdo sobre Valoración en Aduana para determinar si existe un vínculo estrecho entre los cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 (y las recomendaciones y resoluciones del OSD que esta aplica). Dejando de lado, a efectos de la presente indagación jurisdiccional, la cuestión de si los cargos conllevan una determinación de "valoración en aduana" a la que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es aplicable, en este momento de nuestro análisis observamos que los cargos se formularon porque los valores de transacción declarados por PMTL para las 272 entradas pertinentes no debían aceptarse, y porque PMTL debería haber pagado una cantidad en derechos *ad valorem* superior a la que realmente pagó con respecto a esas entradas. Es evidente que tanto los cargos como la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 están relacionados con la valoración de las mercancías a efectos de la percepción de derechos *ad valorem* sobre las importaciones de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* efectuadas por PMTL. No seguimos más adelante para evaluar, en esta etapa de nuestro análisis, si los cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 conllevan "el mismo tipo de determinación jurídica (valoración en aduana)".

[1134] Informe del Órgano de Apelación, *Australia - Manzanas*, párrafos 423-425; e informes de los Grupos Especiales, *CE - Elementos de fijación (China)*, párrafo 7.45; y *CE y determinados estados Miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 6.134-6.135.

[1135] Hugh Thirlway, *The Law and Procedure of the International Court of Justice: Fifty Years of Jurisprudence Volume II* (*Oxford University Press*, 2013), página 1632.

7.531. Tailandia aduce además que no hay ningún vínculo entre los organismos responsables de la aplicación de las recomendaciones y resoluciones del OSD (el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia, el Departamento de Recaudación Tributaria de Tailandia, el Departamento de Aduanas de Tailandia y la Junta de Apelación) y los agentes intervinientes en la presentación de los cargos (el DSI y el Ministerio Fiscal).[1136] Tailandia destaca que el Ministerio Fiscal tiene un mandato distinto del mandato del Departamento de Aduanas, y hace hincapié en que "el Ministerio Fiscal no está facultado por la legislación tailandesa para efectuar ninguna forma de valoración en aduana a efectos de percibir derechos de aduana".[1137]

7.532. Convenimos con Tailandia en que la participación de organismos distintos es un hecho pertinente para el análisis del vínculo estrecho, y que debilita el vínculo entre los cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012. No obstante, nuestro examen de la jurisprudencia indica que esa circunstancia no ha sido decisiva en otros asuntos, especialmente cuando distintos organismos tenían objetivos superpuestos o mandatos similares.

7.533. En *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá),* el Órgano de Apelación señaló, como parte de su análisis del objeto de la diferencia a efectos de constatar la existencia de una relación estrecha entre determinadas medidas, que las tres medidas (la medida inicial cuya incompatibilidad con las normas de la OMC se había constatado, la medida destinada a cumplir y la medida no declarada) eran todas ellas procedimientos en materia de derechos compensatorios tramitados por el mismo organismo.[1138] Tomamos nota de que, como señala Filipinas, en *Australia - Salmón* la medida examinada en el procedimiento inicial se basaba en la proclamación de cuarentena australiana emitida por el Gobernador General de Australia, que prohibía la importación de salmón en Australia[1139], mientras que en el procedimiento sobre el cumplimiento el Grupo Especial constató que una medida promulgada por el Gobierno de Tasmania, también una prohibición de la importación de salmón, estaba "claramente relacionad[a] ... con los informes correspondientes del Grupo Especial y del Órgano de Apelación".[1140] No obstante, también señalamos que, como observa Tailandia[1141], esos organismos distintos tenían un mandato similar - aplicar medidas en materia de cuarentena-. En los asuntos *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* y *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*, el mismo organismo adoptó las medidas iniciales y las subsiguientes. Sin embargo, ni los Grupos Especiales ni el Órgano de Apelación hicieron concretamente hincapié en ello como algo importante para el análisis del "vínculo estrecho". Más recientemente, el Grupo Especial sobre el cumplimiento a cargo del asunto *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)* examinó la pertinencia de las diferencias en los organismos gubernamentales intervinientes, y concluyó que:

> En cualquier caso, las diferencias estructurales de las diversas medidas no merman la proximidad de los vínculos que comparten en otros aspectos. Tampoco consideramos invalidante para la existencia de vínculos suficientemente estrechos entre las medidas el hecho de que los organismos gubernamentales que financian las respectivas medidas sean diferentes. Si bien la FAA y la NASA son organismos gubernamentales diferentes, comparten objetivos coincidentes respecto de la aviación civil. Estos elementos comunes están expresamente reconocidos respecto de los objetivos ambientales y de eficiencia energética. En cualquier caso, señalamos que se ha constatado la existencia de un vínculo estrecho en casos en que han participado distintos niveles gubernamentales en las medidas respectivas, por lo que no vemos motivo alguno por el que el hecho de que la FAA financie el Acuerdo CLEEN de Boeing y la NASA financie las medidas en materia de investigación y desarrollo aeronáuticos de la NASA deba invalidar la existencia de un vínculo suficientemente estrecho en lo que respecta a la naturaleza entre estos dos conjuntos de medidas.[1142]

---

[1136] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.41.

[1137] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.87.

[1138] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 83.

[1139] Informe del Grupo Especial, *Australia - Salmón*, párrafo 2.14.

[1140] Informe del Grupo Especial, *Australia - Salmón (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 7.10, apartados 16 y 22.

[1141] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.53-3.54.

[1142] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, párrafo 7.287.

7.534. Consideramos que para la limitada finalidad de la cuestión jurisdiccional que afrontamos en este momento de nuestro análisis basta con señalar que la Junta de Apelación y el Ministerio Fiscal tienen funciones que pueden superponerse en materia de valoración en aduana. Dejando de lado, a efectos de la presente indagación jurisdiccional, la cuestión de si los cargos conllevan una determinación de "valoración en aduana" a la que es aplicable el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, observamos que el Ministerio Fiscal determinó que los valores de transacción declarados por PMTL para las 272 entradas pertinentes debían rechazarse, y determinó que PMTL debería haber pagado una cantidad superior en derechos *ad valorem* con respecto a esas entradas. En esa medida, tanto los cargos como la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 guardan relación con la valoración de mercancías a efectos de la percepción de derechos *ad valorem* sobre las importaciones de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* efectuadas por PMTL. Y, al menos en esa medida, el Ministerio Fiscal y la Junta de Apelación tienen funciones que pueden superponerse en materia de valoración en aduana.

7.535. Por lo que respecta a la aseveración de Tailandia de que Filipinas incurre en error cuando afirma que los cargos y la determinación de valoración en aduana tailandesa en litigio en el procedimiento inicial (que fue posteriormente revocada en la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012) se apoyaban en "el *mismo fundamento para dudar de los valores en aduana declarados* (una comparación con los precios exentos de derechos de King Power)"[1143], Tailandia señala que "la comparación con los precios de King Power, aunque puede haber influido en la sospecha de que PM Tailandia cometió un fraude aduanero, no es la única razón para dudar de la exactitud del valor en aduana declarado por PM Tailandia".[1144] De hecho, afirma Tailandia, el "DSI identificó en el Memorándum de Alegación de 2009 varias otras razones para poner en duda el valor en aduana declarado", y "en consecuencia, las razones para dudar del valor en aduana declarado no son las mismas".[1145]

7.536. Tomamos nota de que Tailandia no niega que la comparación con los precios de King Power fue una de las razones para *dudar* de los valores de transacción de PMTL en la determinación de valoración en aduana tailandesa inicial, que fue posteriormente revocada en la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, ni que fue una de las razones para presentar los cargos.[1146] Antes bien, lo que Tailandia destaca es que la comparación entre los precios de importación de PMTL y los de King Power no fue la *única* razón subyacente en ninguna de las dos

[1143] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 482. (las cursivas figuran en el original)
[1144] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.51.
[1145] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.51.
[1146] Basándonos en las explicaciones que figuran en el informe del Grupo Especial inicial, entendemos que la comparación con los precios exentos de derechos de King Power no proporciona el fundamento *definitivo* para la decisión de la Aduana tailandesa de rechazar los valores de transacción con respecto a las 118 entradas en el procedimiento inicial. El informe del Grupo Especial inicial registra la siguiente explicación dada a la sazón por Tailandia: "la Aduana tailandesa no se basó en una comparación entre los precios c.i.f. de PM Tailandia y los precios c.i.f. correspondientes a las importaciones libres de derechos como una razón para rechazar el valor de transacción. Los precios c.i.f. correspondientes a las importaciones libres de derechos constituyeron la razón por la que la Aduana tailandesa tenía *dudas* en cuanto a la aceptabilidad del precio, pero no fueron la razón definitiva para no utilizar el valor de transacción como valor en aduana". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 4.50). En el procedimiento inicial, Tailandia explicó que "las *razones* de la Aduana tailandesa para no emplear el valor de transacción como valor en aduana consistieron en que PM Tailandia *no acreditó* que la vinculación no hubiera influido en el precio de transferencia". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.177 (las cursivas figuran en el original)). Así pues, parece que en relación con la medida de valoración en aduana inicial cuya incompatibilidad se constató, la Aduana tailandesa sí realizó una comparación del precio de PMTL con el precio del operador exento de derechos King Power, y que el resultado de esa comparación fue lo que constituyó "la razón" por la que la Aduana tailandesa "tenía dudas" en cuanto a la aceptabilidad del precio; sin embargo, la "*razón*" definitiva para rechazar el valor de transacción declarado fue que PMTL *no acreditó* que la vinculación no hubiera influido en el precio. De esa manera, la Aduana tailandesa desplazó sobre PMTL la carga de establecer que la vinculación no había influido en el precio. El Grupo Especial constató que la Aduana tailandesa no examinó las circunstancias de la venta en lo que respecta a las entradas pertinentes, en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1, en buena parte porque no explicó por qué la información facilitada por PMTL era insuficiente. Por consiguiente, Tailandia actuó de manera incompatible con lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 al rechazar el valor de transacción de las entradas afectadas. En resumen, hablando estrictamente, la Aduana tailandesa solo utilizó esta comparación con King Power como base para *poner en duda* la transacción declarada, y en definitiva rechazó los valores de transacción de PMTL basándose en que PMTL no había solventado esas dudas. Habida cuenta de lo anterior, puede no haber una identidad perfecta a este respecto, pero evidentemente hay una "conexión" entre los cargos y la medida anterior en lo que respecta a la comparación entre PMTL y King Power.

determinaciones. Observamos, sin embargo, que Filipinas no ha indicado lo contrario, y no vemos qué pertinencia puede tener este hecho para evaluar si hay o no hay un "vínculo suficientemente estrecho" entre esas diversas medidas. De hecho, para que exista un "vínculo estrecho" no es preciso que haya una identidad perfecta y exacta entre todas las razones subyacentes en las dos medidas.

7.537. Tailandia también aduce, en relación con la falta de superposición entre las entradas abarcadas por los cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, que "los cargos no tienen ninguna conexión con las recomendaciones y resoluciones del OSD, habida cuenta de que su objeto es distinto".[1147] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia aclaró que a su entender la falta de superposición no es "decisiva" en cuanto a la existencia de un vínculo estrecho, y "solo es uno de los varios factores presentados por Tailandia que demuestran la falta de un vínculo estrecho".[1148] Tailandia hace hincapié en que las 272 entradas aduaneras abarcadas por los cargos son totalmente distintas de las 118 entradas abarcadas por las recomendaciones y resoluciones del OSD en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1149] Destaca que las dos "series de entradas conciernen a transacciones de importación distintas, que se registraron con números de entrada distintos".[1150] Recuerda la constatación del Grupo Especial inicial de que Filipinas no había logrado demostrar que Tailandia mantenga o aplique una norma general que obligue a rechazar el valor de transacción y utilizar el método de valoración deductivo.[1151]

7.538. Filipinas discrepa de Tailandia en que "la falta de superposición en las entradas es *decisiva* a efectos de determinar si existe una conexión sustantiva"[1152], y aduce que "llevando esto a su conclusión lógica, Tailandia podría seguir incurriendo en la misma incompatibilidad con las normas de la OMC con respecto a cada nueva entrada" y "Filipinas se vería obligada a incoar nuevas diferencias con respecto a cada nueva entrada".[1153] Filipinas considera que las constataciones sobre la existencia de un vínculo estrecho formuladas en los asuntos *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 215 - CE)* y *Estados Unidos - Reducción acero (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)* demuestran que no es necesario que la medida destinada a cumplir y la medida no declarada conciernan a entradas idénticas. En aquellas diferencias se consideró que los exámenes administrativos eran medidas destinadas a cumplir, a pesar de que afectaban a entradas distintas de las abarcadas por las investigaciones o exámenes administrativos iniciales que fueron objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD.

7.539. Observamos que Tailandia no ha identificado ningún caso en el que se constatara que una medida no tenía un "vínculo suficientemente estrecho" con una medida destinada a cumplir declarada sobre la base de que las medidas afectaban a distintos envíos. En lugar de ello, Tailandia ha tratado de demostrar que los asuntos sobre medidas correctivas comerciales a que Filipinas hace referencia, en los que *sí* se constató la existencia de un "vínculo estrecho" entre determinadas medidas antidumping a pesar de que abarcaban entradas distintas, difieren del presente caso. Tailandia aduce que difieren porque en el contexto de las medidas correctivas comerciales las medidas distintas que abarcaban entradas distintas formaban parte de la misma investigación o se basaban en la misma orden antidumping. Esto puede ser cierto, pero a nuestro juicio de ello no se sigue lógicamente que de esos otros asuntos pueda extrapolarse el principio de que solo puede constatarse que medidas relativas a envíos distintos tienen un "vínculo estrecho" si se han adoptado de conformidad con el mismo fundamento jurídico subyacente (por ejemplo, una orden antidumping).

7.540. Tailandia recuerda que el Grupo Especial inicial constató que Filipinas no había demostrado que Tailandia mantuviera o aplicara una "norma general" que obligara a la Aduana tailandesa a rechazar el valor de transacción y emplear el método deductivo para valorar las importaciones de cigarrillos. Aunque estamos de acuerdo con la caracterización que Tailandia hace de las constataciones del Grupo Especial inicial, no creemos que ello demuestre que el alcance del presente procedimiento del párrafo 5 del artículo 21 sobre el cumplimiento solo puede abarcar la misma serie de entradas que fueron objeto del procedimiento inicial. El Grupo Especial a cargo del asunto *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados*

[1147] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.33.
[1148] Respuesta de Tailandia a la pregunta 42 a) del Grupo Especial, página 39.
[1149] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.33.
[1150] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.33.
[1151] Comunicación de réplica de Tailandia sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 3.35 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.133).
[1152] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 497. (las cursivas figuran en el original)
[1153] Comunicación de réplica de Filipinas sobre la solicitud de resolución preliminar, párrafo 52.

*Unidos)* abordó una cuestión similar en el procedimiento sobre el cumplimiento, y consideramos que el análisis efectuado por ese Grupo Especial es instructivo. En aquella diferencia, el Grupo Especial inicial constató que el reclamante no había demostrado la existencia de un programa de asistencia/financiación para LCA no escrito (y, en apelación, el Órgano de Apelación constató a su vez que en la solicitud de establecimiento de un grupo especial no se había identificado tal programa, y que este, en consecuencia, no estaba comprendido en el mandato del Grupo Especial). En el curso del subsiguiente procedimiento del párrafo 5 del artículo 21 sobre el cumplimiento en aquella diferencia, el Grupo Especial examinó si lo que ello implicaba era que el alcance de las "medidas destinadas a cumplir" se limitaba a los mismos modelos de aeronaves objeto del procedimiento inicial -o, por el contrario, si medidas relacionadas con el A350XWB, un modelo de aeronave que no estaba abarcado por las constataciones del Grupo Especial inicial, también podían estar comprendidas en el ámbito del procedimiento sobre el cumplimiento en virtud de la prueba del "vínculo estrecho"-.[1154] El Grupo Especial concluyó que la existencia de una "medida general y global" (por ejemplo, un programa de asistencia/financiación no escrito que vincula entre sí a distintas medidas relacionadas con distintos modelos de grandes aeronaves civiles) puede ser un hecho que podría utilizarse, pero no era un requisito, para respaldar la existencia de un "vínculo estrecho" en esas circunstancias.[1155] En última instancia, el Grupo Especial constató que las medidas relativas al A350XWB impugnadas tenían la misma naturaleza que las medidas que en el procedimiento inicial se había constatado causaban efectos desfavorables debido a cuatro elementos comunes: i) todas eran acuerdos de préstamo; ii) todas ellas contenían las mismas cuatro condiciones "básicas" de reembolso; iii) todas ellas se habían concertado fundamentalmente por las mismas partes; y iv) todas ellas se habían concertado con objeto de financiar los costos de desarrollo de grandes aeronaves civiles de Airbus.[1156] Basándonos en lo anterior, no creemos que una "norma general" u otra "medida general y global" de los organismos tailandeses pertinentes sea una condición previa necesaria para constatar la existencia de un vínculo estrecho entre medidas que abarcan entradas distintas de cigarrillos importados en Tailandia por PMTL.

7.541. Continuando con nuestro examen de la importancia de que no haya una superposición entre las entradas abarcadas por los cargos y las abarcadas por la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, convenimos con el Grupo Especial sobre el cumplimiento a cargo del *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)* en que "[e]s difícil decir en abstracto qué aspectos de una medida pueden ser pertinentes para demostrar la existencia de un vínculo suficientemente estrecho en lo que concierne a la 'naturaleza' con las medidas objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD", porque "[l]a pertinencia o no de determinados aspectos de las medidas depende muchísimo de las circunstancias del caso".[1157] En aquella diferencia el Grupo Especial constató que había un "vínculo suficientemente estrecho" entre medidas adoptadas en distintos estados de los Estados Unidos, a pesar de la existencia de algunas diferencias, como la falta de cualquier superposición geográfica. El Grupo Especial consideró que "el elemento común fundamental en lo que respecta a la naturaleza" entre las distintas series de medidas era "que son paquetes de incentivos que, a pesar de las diferencias en las distintas medidas que forman cada paquete, han sido concedidos por un estado de los Estados Unidos supeditados a la ubicación en ese estado de instalaciones de fabricación relacionadas con el mismo producto de

[1154] Informe del Grupo Especial, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 6.80 y 6.84.

[1155] Informe del Grupo Especial, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 6.108.

[1156] Informe del Grupo Especial, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 6.130.

[1157] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, párrafos 7.322-7.323. El Grupo Especial observó, a modo de ejemplo, que en una diferencia que afecte a una medida de cuarentena declarada incompatible con las normas de la OMC, el hecho de que una medida "no declarada" "sea también una medida de cuarentena que abarca los mismos productos (o subconjunto de productos), o que funcione por lo demás del mismo modo que la medida de cuarentena que haya sido objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD, será evidentemente un elemento importante y pertinente de la evaluación por un grupo especial de la proximidad de los vínculos, en lo que respecta a la naturaleza, entre la medida 'no declarada' y la medida inicial". No obstante, el Grupo Especial observó que "[p]or otra parte, no es evidente que en una diferencia que afecte a subvenciones destinadas a un determinado receptor respecto de algunos de los productos de ese receptor, el 'tipo' de subvención deba ser decisivo para demostrar si alguna medida 'no declarada' está comprendida en el ámbito del procedimiento sobre el cumplimiento", porque consideró que "el hecho de que la medida 'no declarada' sea un tipo de subvención similar (por ejemplo una concesión fiscal) tal vez no sea especialmente informativo".

Boeing, a saber, el 787", y que "la pertinencia para el análisis del vínculo estrecho de cualquier ámbito geográfico coincidente de las medidas depende muchísimo del contexto".[1158]

7.542. Consideramos que ese análisis del Grupo Especial es instructivo en tanto en cuanto pone de manifiesto la manera en que la pertinencia para el análisis del "vínculo estrecho" de una similitud o diferencia dadas entre dos medidas puede depender de las circunstancias del caso. En el presente asunto, Tailandia no ha explicado por qué, en las circunstancias de las cuestiones planteadas en esta diferencia, es significativo que los cargos guarden relación con una serie de entradas distintas de las abarcadas por la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012. Desde el punto de vista de la jurisprudencia de la OMC relativa al "vínculo estrecho", el hecho de que los cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 afecten a envíos distintos no es en sí mismo pertinente o significativo. Podemos, desde luego, comprender que en algunos casos el hecho de que decisiones distintas en materia de valoración en aduana afecten a entradas distintas puede ser sumamente significativo. Observamos, en efecto, que puede sostenerse que las decisiones en materia de valoración en aduana afectan a "transacciones específicas", en el sentido de que determinan el valor en aduana de determinadas entradas en un determinado momento.[1159] Sin embargo, en las circunstancias del presente caso las distintas entradas afectaban todas al mismo producto, las mismas marcas y el mismo productor (cigarrillos *Marlboro* y *L&M* producidos por PMPMI), y, crucialmente, a los mismos valores de transacción, en importaciones efectuadas en el marco del mismo contrato de suministro.

7.543. Estimamos, por último, que la consideración de las entradas abarcadas por los cargos y las abarcadas por la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 parece reforzar, antes que romper, el "vínculo" derivado de las conexiones identificadas por Filipinas. Esto es así porque las 272 entradas abarcadas por los cargos comprenden una secuencia continua de entradas a lo largo del período de tres años (desde julio de 2003 a junio de 2006) inmediatamente anterior a las 118 entradas (desde junio de 2006 hasta septiembre de 2007 inclusive) que fueron objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial y objeto de la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 que esta aplica. Por consiguiente, las entradas abarcadas por los cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, consideradas conjuntamente, comprenden una secuencia continua de todas las entradas que tuvieron lugar a lo largo del período julio de 2003 a septiembre de 2007. Así pues, en la práctica hay una "conexión" y un "vínculo" cronológico perfectos entre el "grupo o serie" de entradas abarcado por los cargos y el "grupo o serie" de entradas abarcadas por la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012. Aunque no hay ningún vínculo porque las entradas de que se trata se superpongan, recordamos que por vínculo se entiende "*a connection, bond or link*" (una conexión, ligadura o nexo), o "*a connected group or series; a network*" (un grupo o serie conectados; una red).[1160] A nuestro entender, el hecho de que las entradas abarcadas por los cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 comprendan una secuencia continua de todas las entradas que tuvieron lugar a lo largo del período julio de 2003 a septiembre de 2007 establece un vínculo en cuanto a las fechas, la naturaleza y los efectos de las medidas.

7.544. En conclusión, las consideraciones relativas a la *naturaleza* de los cargos arriba expuestas demuestran la existencia de un vínculo entre los cargos, la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que esta aplica.

#### 7.3.3.3.2.4 Efectos

7.545. Tailandia aduce que los cargos no podrían haber tenido ninguna repercusión en la valoración en aduana de las entradas específicas que fueron objeto del procedimiento inicial, porque la resolución de la Junta de Apelación aplicaba las constataciones del Grupo Especial inicial relativas a esas entradas, y los cargos afectan a una serie de entradas distinta. Argumenta que, de manera análoga, los cargos no tienen ningún efecto en las recomendaciones y resoluciones del OSD, porque

[1158] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, párrafo 7.342 y nota 588. El Grupo Especial afirmó que "[p]or ejemplo, cuando las medidas son prohibiciones de importación, su respectivo ámbito geográfico de aplicación puede ser muy pertinente para evaluar si están vinculadas de manera suficientemente estrecha. Sin embargo, cuando las medidas examinadas son paquetes de incentivos de ubicación ofrecidos por Estados diferentes que compiten entre sí, el hecho de que se apliquen en zonas geográficas diferentes es mucho menos pertinente para determinar si están vinculadas de manera suficientemente estrecha".

[1159] Declaración de los Estados Unidos en calidad de tercero, párrafos 9, 10 y 15.

[1160] *Shorter Oxford English Dictionary*.

ninguna posible sanción consistiría en la percepción de derechos de aduana *ad valorem*, que fue el objeto de las recomendaciones y resoluciones del OSD.

7.546. Observamos que en algunos casos determinados grupos especiales y el Órgano de Apelación han examinado los *efectos* con un criterio relativamente restrictivo, centrándose en el grado en que la medida pertinente reemplazó o sustituyó jurídicamente a la medida destinada a cumplir declarada.[1161] Por ejemplo, en *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* el Órgano de Apelación constató que cuando una medida tiene efectos jurídicos que reemplazan a los de la medida cuya incompatibilidad con las normas de la OMC se constató en el procedimiento inicial, pero esos efectos siguen reflejando la misma conducta incompatible con dichas normas, habría un vínculo suficiente en lo que concierne a los efectos.[1162]

7.547. Algunos grupos especiales, sin embargo, han adoptado una visión más amplia de lo que puede considerarse en relación con el examen de los *efectos*, probablemente apoyándose en una noción más amplia de lo que significa la expresión "socavar el cumplimiento". Por ejemplo, en *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)* el Grupo Especial constató la existencia de una vinculación suficientemente estrecha en lo que concierne a los efectos de determinadas medidas adoptadas por el Estado de Carolina del Sur, por un lado, y, por otro lado, los efectos de determinadas medidas fiscales del Estado de Washington objeto del procedimiento inicial. Las primeras no tenían efectos jurídicos sobre las últimas (reemplazándolas, sustituyéndolas o de otro modo), pero el Grupo Especial constató la existencia de un vínculo suficientemente estrecho en cuanto a los efectos porque ambas series de medidas "en términos muy generales inducen a Boeing a ubicar las operaciones de fabricación en un determinado lugar ofreciendo concesiones fiscales y de otro tipo que representan el equivalente funcional de efectivo adicional para Boeing".[1163] Habida cuenta de lo anterior, no compartimos la opinión de que la jurisprudencia restringe o equipara un examen de los efectos a las "consecuencias jurídicas" en relación con otras medidas[1164], y no estamos de acuerdo con los argumentos de Tailandia relativos a los efectos en la medida en que aquellos derivan de esa premisa. Aunque ese sería desde luego un tipo de "efecto" pertinente para el examen, no agota lo que puede ser captado por un examen de los efectos.

7.548. De hecho, esto ya se desprende claramente de la formulación más amplia del Órgano de Apelación, articulada en términos generales, con arreglo a la cual un examen de los efectos tiene en cuenta si la medida en cuestión podría "socavar el cumplimiento"[1165] y ese examen está informado por preocupaciones sobre posibles "elusiones", como cuando un Miembro cumple mediante una medida declarada, "y, al mismo tiempo, n[iega] el cumplimiento por medio de otra".[1166] En la medida en que el examen de los efectos concierne a la "elusión", sería antitético circunscribir después restrictivamente ese examen a la consideración de los "efectos jurídicos" en otras medidas.

7.549. Recordamos que en el presente caso el Departamento de Aduanas de Tailandia rechazó inicialmente los valores de transacción declarados por PMTL para 118 entradas a lo largo del período 2006-2007, y en su lugar determinó valores en aduana alternativos que obligaban a PMTL a pagar una mayor cantidad en concepto de derechos *ad valorem*. Después de que en el procedimiento inicial se constatara que esa valoración en aduana alternativa era incompatible con las normas de la OMC, la Junta de Apelación, en su Resolución de septiembre de 2012, aceptó los valores de transacción declarados por PMTL para esas transacciones. Tras la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, Tailandia, por intermedio del Ministerio Fiscal, presentó cargos penales contra PMTL. Dejando de lado, a efectos de la presente indagación jurisdiccional, si los cargos conllevan una determinación de "valoración en aduana" a la que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es aplicable, como ya se ha señalado, los cargos se formularon porque los valores de

[1161] Comunicación presentada por el Japón en calidad de tercero, párrafos 8-10.

[1162] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafos 231-232.

[1163] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, párrafo 7.343.

[1164] Comunicación escrita presentada por el Japón en calidad de tercero, párrafos 8-10.

[1165] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 256.

[1166] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 71. Diversos grupos especiales y el Órgano de Apelación han reiterado esta declaración en varios asuntos posteriores. (Véase, por ejemplo, el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 250).

transacción declarados por PMTL para las 272 entradas a lo largo del período de tres años inmediatamente anterior a esas 118 entradas deberían haberse rechazado, y porque PMTL debería haber pagado una cantidad mayor en derechos *ad valorem*. La multa penal resultante que se está solicitando, y que con arreglo al artículo 27 es de cuatro veces el valor después de pagados los derechos, es muy superior a la cantidad de dinero de que se trata en lo que respecta a la valoración en aduana inicial de las 118 entradas. Observamos que ambas medidas en cuestión, es decir, los cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, son determinaciones específicas para PMTL. Además, y de nuevo dejando de lado si los cargos conllevan una determinación de "valoración en aduana", ambas guardan relación con la valoración de determinadas mercancías a efectos de la percepción de derechos *ad valorem* sobre las importaciones de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* efectuadas por PMTL. Desde esa perspectiva, nos parece excesivamente formalista limitar el análisis de los *efectos* de los cargos centrándolo únicamente en la evaluación de su "efecto jurídico" (o falta de él) en las 118 entradas objeto de la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012. Por las razones arriba expuestas, convenimos con Filipinas en que los cargos aparentemente agravan las incompatibilidades con las normas de la OMC que el OSD ha dado a Tailandia instrucciones de resolver, y de ese modo pueden socavar el cumplimiento y eludir las recomendaciones y resoluciones del OSD, porque perpetúan el problema abordado en esas recomendaciones y resoluciones.

7.550. Basándonos en lo anterior, estimamos que los cargos pueden eludir el cumplimiento del Acuerdo sobre Valoración en Aduana logrado en virtud de la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, y el hecho de que no tengan ningún efecto jurídico en dicha Resolución o las entradas objeto de ella no significa que no tengan efectos en el cumplimiento por lo que respecta al análisis del vínculo estrecho.

#### 7.3.3.3.2.5 Evaluación global

7.551. Hemos concluido que varias consideraciones relacionadas con las *fechas* de los cargos establecen la existencia de un vínculo desde el punto de vista temporal entre la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que esta aplica, y los hechos que culminaron en la presentación de los cargos.

7.552. Hemos constatado asimismo que la *naturaleza* de los cargos establece un vínculo entre estos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 y las recomendaciones y resoluciones del OSD que esta trata de aplicar, por cuanto las medidas pertinentes afectan al mismo importador (PMTL), el mismo exportador (PMPMI), el mismo país importador (Tailandia), el mismo país exportador (Filipinas), el mismo producto, las mismas marcas y los mismos productores (cigarrillos *Marlboro* y *L&M* producidos por PMPMI), y los mismos valores de transacción, en importaciones efectuadas en el marco del mismo contrato de suministro.

7.553. Dejando de lado, a efectos de la presente indagación jurisdiccional, si los cargos conllevan o no una determinación de "valoración en aduana" a la que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es aplicable, en este momento de nuestro análisis señalamos que los cargos se formularon porque los valores de transacción declarados por PMTL para las 272 entradas de que se trataba debían rechazarse, y porque PMTL debería haber pagado una cantidad mayor en derechos *ad valorem* con respecto a esas entradas, y que en esa medida tanto los cargos como la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 están relacionados con la valoración de mercancías a efectos de la percepción de derechos *ad valorem* sobre las importaciones de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* efectuadas por PMTL. Hemos constatado que el vínculo que existe entre los cargos y la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012 está más atenuado de lo que de otro modo estaría si ambas medidas hubieran sido adoptadas por los mismos organismos gubernamentales tailandeses. También hemos constatado que el Ministerio Fiscal y la Junta de Apelación tienen funciones que pueden superponerse en materia de valoración en aduana, al menos en la medida en que, al desempeñar sus respectivos mandatos, ambos organismos han realizado evaluaciones sobre si los valores de transacción declarados por PMTL deberían o no ser aceptados, junto con las evaluaciones correspondientes de la cuantía de derechos *ad valorem* que PMTL debería haber pagado al Gobierno de Tailandia. Hemos constatado asimismo que los cargos, al igual que las recomendaciones y resoluciones iniciales del OSD aplicadas por la Junta de Apelación en su Resolución de septiembre de 2012, conllevaban una referencia a los precios exentos de derechos de King Power, y una comparación de algún tipo con dichos precios.

7.554. También hemos concluido que, si bien no hay superposición entre las entradas abarcadas por los cargos y la Resolución de septiembre de la Junta de Apelación, ello no rompe el vínculo; y que, como las dos series de entradas comprenden una secuencia continua de todas las efectuadas a lo largo del período julio de 2003 a septiembre de 2007, esto establece la existencia de un vínculo adicional en el sentido de la existencia de "un grupo o serie conectados" -cronológicamente- que abarca el período julio de 2003 a septiembre de 2007.

7.555. Por último, consideramos que los cargos pueden eludir el cumplimiento del Acuerdo sobre Valoración en Aduana logrado en virtud de la Resolución de la Junta de Apelación de septiembre de 2012, y consideramos que el hecho de que no tengan ningún efecto jurídico en dicha Resolución de la Junta de Apelación o las entradas objeto de ella no significa que los cargos no tengan efectos en el cumplimiento por lo que respecta al análisis del vínculo estrecho.

#### 7.3.3.4 Conclusión

7.556. Sobre la base de las anteriores consideraciones, tomadas en su conjunto, el Grupo Especial concluye que los cargos están comprendidos en el ámbito del presente procedimiento sobre el cumplimiento como una medida "destinada a cumplir", porque tienen un vínculo suficientemente estrecho con las cuestiones abarcadas por las recomendaciones y resoluciones del OSD y la Resolución de la Junta de Apelación de 12 de septiembre de 2012, que es una medida destinada a cumplir declarada.

### 7.3.4 Madurez

#### 7.3.4.1 Introducción

7.557. El 18 de enero de 2016, una investigación llevada a cabo por el DSI, una dependencia del Ministerio de Justicia, culminó en la presentación por parte del Ministerio Fiscal tailandés de cargos penales contra PMTL y siete de sus trabajadores actuales y anteriores.[1167] El Tribunal Penal tailandés competente aceptó y oficializó los cargos el mismo día.[1168] El procedimiento penal ante el Tribunal Penal estaba en curso cuando Filipinas formuló su solicitud de establecimiento de un grupo especial, y sigue en curso en el momento de dar traslado del informe a las partes.[1169]

7.558. Tailandia afirma que la "doctrina de la madurez" es aplicable en el sistema de solución de diferencias de la OMC, y que los cargos no son una cuestión que esté "madura" para su resolución en un procedimiento de solución de diferencias de la OMC.[1170] Tailandia considera que el Grupo Especial no es competente para abordar las alegaciones relativas a los cargos porque constituyen "meramente una alegación de un comportamiento delictivo y no una sentencia del Tribunal Penal".[1171] Habida cuenta de la naturaleza de mera "alegación" o "acusación" que tienen los cargos, Tailandia indica que son inseparables del procedimiento penal que activaron[1172], y sostiene que no representan una "determinación" de valoración en aduana a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana[1173] y que las alegaciones de Filipinas dirigidas contra los cargos pretenden de hecho que

[1167]Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 465-466; Tribunal Penal, cargos, Asunto Black Nº Or. 185/2559, 18 de enero de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-1-B).

[1168] Tribunal Penal, cargos, Asunto Black Nº Or. 185/2559, 18 de enero de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-1-B).

[1169] Según Tailandia, no está previsto que el Tribunal Penal adopte una decisión antes de junio de 2018. (Véanse la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 524; y la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.8-6.10).

[1170] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.48-6.82; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.128-3.173; respuesta de Tailandia a las preguntas 38-39 del Grupo Especial; declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 26-30; y respuestas/observaciones de Tailandia respecto de las preguntas 100-102 del Grupo Especial.

[1171] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.2 c); y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.7.

[1172] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.167-3.169; y respuesta de Tailandia a la pregunta 39 del Grupo Especial.

[1173] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 29.

se formule "una resolución en abstracto sobre futuras medidas hipotéticas"[1174], a saber, sobre el resultado del procedimiento judicial penal en curso.

7.559. Filipinas solicita que el Grupo Especial desestime los argumentos de Tailandia relativos a la "madurez", aduciendo que los cargos son una "medida" sujeta al sistema de solución de diferencias de la OMC.[1175] En su opinión, "la supuesta doctrina de la 'madurez' es una invención de Tailandia que carece de fundamento en los acuerdos abarcados" y la única cuestión jurídica pertinente es si los cargos son una "medida" que pueda ser impugnada en el marco del sistema de solución de diferencias de la OMC.[1176] Filipinas subraya el carácter definitivo de la decisión del Ministerio Fiscal y afirma que los cargos son "un acto definido y formal, realizado por un órgano del Estado de Tailandia en una fecha precisa del pasado, y tienen consecuencias jurídicas muy reales para el acusado".[1177] Sobre la base de la naturaleza de la decisión adoptada por el Ministerio Fiscal, Filipinas también considera que los cargos constituyen una "determinación" abarcada por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1178] Filipinas subraya que la "medida" impugnada por Filipinas son los cargos, mientras que "en sus argumentos sobre esta cuestión, Tailandia razona como si Filipinas estuviera impugnando 'el resultado del' procedimiento judicial penal".[1179]

#### 7.3.4.2 Principales argumentos de las partes

7.560. Tailandia afirma que "la doctrina de la madurez" está reflejada en la legislación de los Estados Unidos, la legislación de Suiza y en el contexto de la Corte Internacional de Justicia, y ha sido reconocida en varios contextos de las normas de la OMC y utilizada por el Órgano de Apelación y por grupos especiales anteriores para resolver cuestiones sobre la justiciabilidad de asuntos sometidos a su consideración.[1180] Tailandia presenta varios ejemplos que muestran que la doctrina de la madurez está reflejada en formas y contextos diversos en las normas de la OMC, incluidos: la distinción general entre medidas imperativas y discrecionales[1181]; el enfoque adoptado por los grupos especiales y el Órgano de Apelación en otros asuntos que afectaban a procedimientos judiciales nacionales[1182]; conclusiones extraídas de varias disposiciones del ESD, como los párrafos 4 y 7 del artículo 3, el artículo 11 y el párrafo 1 del artículo 19[1183]; y el párrafo 4 del artículo 17 del Acuerdo Antidumping, que establece que las decisiones relativas al inicio de investigaciones antidumping no pueden impugnarse en sí mismas en los procedimientos de solución de diferencias de la OMC.[1184] Tailandia afirma que la cuestión de si una acción impugnada es una "medida"[1185] que forma parte del mandato de un grupo especial es distinta de la cuestión de si esa medida está "madura" para su resolución.[1186]

7.561. Tailandia subraya que los cargos constituyen meramente una "alegación" de un comportamiento delictivo y no una constatación de culpabilidad o una sentencia del Tribunal Penal. Tailandia afirma que, dado que los cargos se encuentran todavía pendientes de resolución ante el Tribunal Penal tailandés, que aún tiene que escuchar o evaluar las pruebas por no hablar de adoptar una decisión, un grupo especial de la OMC "no tiene ningún fundamento para evaluar el resultado

---

[1174] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.81.
[1175] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 448-449; respuesta de Filipinas a la pregunta 39 del Grupo Especial; declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 64-72; y respuestas/observaciones de Filipinas respecto de las preguntas 100-102 del Grupo Especial.
[1176] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 424.
[1177] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 447.
[1178] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 del Grupo Especial; y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a las preguntas 100 b) y 101 del Grupo Especial.
[1179] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 449.
[1180] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.50-6.71.
[1181] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.55-6.66 (donde se hace referencia a William J. Davey, "*Has the WTO Dispute Settlement System Exceeded Its Authority?: A Consideration of Deference Shown by the System to Member Government Decisions and its Use of Issue-Avoidance Techniques*", en *Journal of International Economic Law* Nº 4, volumen 1 (2001) (Prueba documental THA-24), páginas 101 103).
[1182] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.57-6.60 y 6.68 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones (párrafo 5 del artículo 21 - Malasia)*, párrafo 95).
[1183] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.61-6.67.
[1184] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.69.
[1185] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.131.
[1186] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.1.

de la cuestión en este momento".[1187] Tailandia reitera que los cargos "marcaron únicamente el comienzo del procedimiento judicial penal"[1188] y que mediante estos el Ministerio Fiscal "solicita al Tribunal Penal competente que celebre un juicio y determine la culpabilidad o inocencia de los demandados".[1189] En opinión de Tailandia, "[p]or sus propios términos, la alegación o acusación de que alguien está actuando de manera incompatible con la legislación aduanera nacional no puede considerarse una infracción de las normas de la OMC".[1190] Tailandia añade que "si bien los cargos contienen una descripción de los hechos concurrentes en los supuestos delitos, no contienen todas las pruebas que respaldan las alegaciones del Ministerio Fiscal ni hacen referencia a ellas".[1191] Tailandia explica que el procedimiento judicial "dista mucho de haber finalizado" y que el tribunal celebrará audiencias "al menos hasta abril de 2018".[1192]

7.562. Aunque Tailandia afirma que acepta que los cargos pueden ser una "medida"[1193] que forma parte del mandato del Grupo Especial[1194], sostiene que son inseparables del resto de las actuaciones, incluido el resultado del procedimiento penal[1195], en el sentido de que "no pueden examinarse de forma aislada"[1196] y "no pueden separarse del resto del procedimiento penal".[1197] Tailandia afirma que, dado que los cargos son una mera acusación, no representan una "determinación" de valoración en aduana a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1198] Por último, basándose de nuevo en la premisa de que los cargos constituyen simplemente una "alegación" y que el Tribunal todavía tiene que escuchar y evaluar los argumentos y las pruebas, Tailandia aduce que las alegaciones de Filipinas dirigidas contra los cargos pretenden de hecho que se formule "una resolución en abstracto sobre futuras medidas hipotéticas"[1199], a saber, sobre el resultado del procedimiento judicial penal en curso. En opinión de Tailandia, esto "representaría un intento sin precedentes de hacer que un grupo especial de la OMC intervenga en un procedimiento penal interno en curso".[1200] En su opinión, "[n]o hay en la jurisprudencia de la OMC precedente alguno de una resolución *ex ante* así" ni "precedente alguno de que un grupo especial de la OMC se ponga en el lugar de un tribunal nacional y formule una determinación comprendida en la jurisdicción de dicho tribunal antes de que el propio tribunal tenga la oportunidad de formular su resolución".[1201]

7.563. Filipinas afirma que "la supuesta doctrina de la 'madurez' es una invención de Tailandia que carece de fundamento en los acuerdos abarcados"[1202] y que el criterio jurídico pertinente es el de si los cargos son una "medida". Filipinas recuerda la constatación del Órgano de Apelación de que "los grupos especiales no pued[en] elegir libremente si ejercen o no su jurisdicción".[1203] Filipinas recuerda que el Órgano de Apelación ha adoptado un punto de vista amplio respecto del término "medida" al afirmar que "todo acto u omisión atribuible a un Miembro de la OMC puede ser una medida de ese Miembro a efectos del procedimiento de solución de diferencias".[1204] Filipinas afirma que un "acto" es simplemente "[a]lgo que se ha hecho"[1205], y que el Órgano de Apelación ha explicado además que "[l]os actos u omisiones que pueden ser atribuidos de ese modo son ... los

[1187] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.48.
[1188] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.73.
[1189] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.74.
[1190] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.74.
[1191] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.75.
[1192] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.76.
[1193] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.131.
[1194] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.1.
[1195] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.167-3.169; y respuesta de Tailandia a la pregunta 39 del Grupo Especial.
[1196] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.168.
[1197] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.168.
[1198] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 29.
[1199] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.81.
[1200] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.48.
[1201] Declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 27-28.
[1202] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 424.
[1203] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 410 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *México - Impuestos sobre los refrescos*, párrafo 53).
[1204] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 413 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 81).
[1205] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 413 (donde se hace referencia a *Oxford English Dictionary*, OED Online).

actos u omisiones de los órganos del Estado".[1206] Filipinas afirma que, con arreglo a esta definición, una "medida" puede ser cualquier acto administrativo, legislativo y judicial realizado por cualesquiera órganos del Estado, incluidos los actos realizados por las autoridades responsables de hacer cumplir la ley o los tribunales de un Miembro.[1207]

7.564. Filipinas afirma que la caracterización que hace Tailandia de los cargos de que son meramente una "acusación" o una "alegación" parece pensada para transmitir la idea de que estos son "inopinados, informales y sin consecuencias".[1208] Filipinas subraya el carácter definitivo de la decisión del Ministerio Fiscal y afirma que los cargos son "un acto definido y formal, realizado por un órgano del Estado de Tailandia en una fecha precisa del pasado, y tienen consecuencias jurídicas muy reales para el acusado".[1209] Filipinas también señala que la propia Tailandia reconoce que los cargos son la "culminación" de una investigación sobre los valores de transacción de PMTL llevada a cabo por el DSI y el Ministerio Fiscal durante una década y que, según admite la propia Tailandia, por lo tanto, los cargos constituyen "el acto definitivo que pone fin a esa investigación".[1210] En opinión de Filipinas, el "carácter definitivo" de la decisión viene confirmado por el hecho de que los cargos tienen consecuencias jurídicas reales para el acusado.[1211] Filipinas afirma que "en virtud del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*, el hecho de que el Departamento de Aduanas adoptara anteriormente decisiones de valoración en aduana, y de que el Tribunal Penal también vaya a hacerlo, respecto de las entradas en cuestión no resta carácter definitivo a la decisión de valoración en aduana del Ministerio Fiscal tailandés expuesta en los cargos".[1212]

7.565. Filipinas subraya que la "medida" impugnada por Filipinas son los cargos, mientras que "en sus argumentos sobre esta cuestión, Tailandia razona como si Filipinas estuviera impugnando 'el resultado del' procedimiento judicial penal".[1213] Filipinas está de acuerdo en que "los grupos especiales no puede especular sobre hechos futuros", pero afirma que no hay ninguna necesidad de hacerlo para resolver sobre la compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC.[1214] En consecuencia, Filipinas considera que los argumentos de Tailandia relativos a la impermisibilidad de resolver sobre el resultado de un procedimiento penal en curso no "vienen al caso".[1215] Filipinas reitera que "no ha impugnado ninguna resolución de un tribunal tailandés".[1216] Dada la naturaleza de los cargos, incluidos su carácter definitivo y sus consecuencias jurídicas, Filipinas considera que los cargos constituyen una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1217]

#### 7.3.4.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.3.4.3.1 Consideraciones generales

7.566. Tailandia, en esencia, aduce que sería prematuro que el presente Grupo Especial formulara una constatación de compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC porque constituyen "meramente una alegación de un comportamiento delictivo y no una sentencia del Tribunal

[1206] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 413 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 81).
[1207] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 413.
[1208] Declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 66.
[1209] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 447.
[1210] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 438.
[1211] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 b) del Grupo Especial, párrafo 330.
[1212] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 b) del Grupo Especial, párrafo 332.
[1213] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 449.
[1214] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 423.
[1215] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 451.
[1216] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 451.
[1217] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 b) del Grupo Especial. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Filipinas afirma que los hechos ocurridos entre el inicio de su investigación por el DSI en agosto de 2006 y la presentación de los cargos por el Ministerio Fiscal el 18 de enero de 2016 consistieron en varias fases de recopilación de información, un memorándum de alegación y la formulación de recomendaciones, y sostiene que el momento en el que el Ministerio Fiscal formuló los cargos el 18 de enero de 2016 fue cuando se formuló una "determinación" de valoración en aduana. (Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 c) del Grupo Especial).

Penal".[1218] Tailandia basa sus argumentos en lo que denomina "la doctrina de la madurez"[1219], y pasa a definir la cuestión ante el Grupo Especial desde el punto de vista de si los cargos están o no "maduros" para su resolución.

7.567. Antes de abordar estas cuestiones, señalamos que ninguna de las cuestiones formuladas *supra* presupone que la doctrina del "agotamiento de los recursos internos" sea aplicable en los procedimientos de solución de diferencias de la OMC. Al contrario, está bien establecido que la doctrina del agotamiento de los recursos internos y el fundamento en que se basa no son aplicables en el contexto de los procedimientos del sistema de solución de diferencias de la OMC. Así lo demuestra el hecho de que, en los cientos de procedimientos de solución de diferencias tramitados en el GATT y la OMC a lo largo de muchas décadas, no parece haber ningún caso en el que una parte en la diferencia, un grupo especial o el Órgano de Apelación hayan atribuido importancia alguna a la cuestión de si los reclamantes habían iniciado, llevado adelante o agotado mecanismos de recurso nacionales.[1220] En la presente diferencia, ambas partes están de acuerdo en que el agotamiento de los recursos internos no es aplicable en el contexto de los procedimientos de solución de diferencias de la OMC[1221], y ninguno de los terceros ha expresado una opinión diferente al respecto.[1222]

7.568. Señalamos asimismo que Tailandia no ha tratado de aducir que la distinción entre imperativo y discrecional sea pertinente para el análisis de si los cargos están "maduros" de modo que puedan ser objeto de un procedimiento de solución de diferencias de la OMC. Al ofrecer varios ejemplos de normas de la OMC donde se reconoce una "doctrina de la madurez", Tailandia explica que la distinción entre imperativo y discrecional es uno de estos casos.[1223] No obstante, Tailandia deja claro que en la "presente situación no se plantea la cuestión de la distinción entre una medida imperativa y una discrecional".[1224]

7.569. En primer lugar, señalamos que el concepto de "madurez" no está recogido explícitamente en los acuerdos abarcados. Además, la expresión "doctrina de la madurez" no tiene un sentido definido en el contexto del derecho internacional general o de la solución internacional de diferencias.[1225] No sabemos de ningún informe de un grupo especial o del Órgano de Apelación en el que se haya realizado un análisis de la admisibilidad o del fondo de una alegación desde el punto de vista de una doctrina de la "madurez".

7.570. No obstante, consideramos que las constataciones formuladas por el Órgano de Apelación en el procedimiento inicial son instructivas. En el procedimiento inicial, el Grupo Especial constató que las "decisiones relativas a las garantías", que se adoptan antes de la determinación definitiva de los derechos, están comprendidas en el ámbito de las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 y, por lo tanto, están sujetas al derecho de recurso previsto en dicha disposición. Tailandia apeló contra esta

[1218] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 5.2 c); y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.7.

[1219] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.50, 6.55, 6.57, 6.61, 6.62, 6.65, 6.69, 6.70, y 6.71.

[1220] Véase Ernst-Ulrich Petersmann, *The GATT/WTO Dispute Settlement System: International Law, International Organizations and Dispute Settlement* (Kluwer Law International, 1997), páginas 241-244. Véanse también el informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Vigas doble T*, párrafo 94; y el informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 6.68.

[1221] Segunda comunicación de Filipinas, párrafo 453; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.169.

[1222] Respuestas del Canadá, los Estados Unidos, el Japón y la Unión Europea en calidad de terceros a la pregunta 3 del Grupo Especial.

[1223] En el párrafo 6.55 de su primera comunicación escrita, Tailandia afirma que "con arreglo a esta doctrina, un Miembro reclamante puede impugnar en sí misma una medida que es imperativa en el sentido de que su aplicación dará lugar necesariamente a determinadas consecuencias claramente definibles. No obstante, los Miembros no pueden impugnar en sí misma una medida que es discrecional en el sentido de que su aplicación en casos diferentes podría tener consecuencias diferentes. En este último caso, un grupo especial que examinase el asunto no podría pronunciarse sobre la compatibilidad de la medida con las normas de la OMC porque ignora si se aplicaría de manera compatible o incompatible con dichas normas. Sería prematuro que el grupo especial que examina el asunto intentase categorizar las consecuencias de la medida".

[1224] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.56.

[1225] En apoyo de su afirmación de que existe una "doctrina de la madurez", Tailandia se remite a la jurisprudencia de la Corte Internacional de Justicia relativa a la necesidad de que exista una "controversia real" en relación con "casos concretos". Tailandia indica que esto significa, "en efecto", que la Corte Internacional de Justicia solo considerará casos que estén "maduros". (Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.53-6.54).

constatación aduciendo que el alcance del párrafo 3 b) del artículo X no abarca medidas "provisionales" como las decisiones relativas a las garantías aduaneras, que en su opinión eran simplemente un "elemento" de la determinación definitiva de los derechos aduaneros y no deben considerarse "decisiones diferentes" a los efectos del párrafo 3 b) del artículo X.[1226] Tailandia adujo que la aceptación de la tesis del Grupo Especial tendría por efecto "entorpecer indebidamente" el proceso interno de adopción de decisiones de la administración de aduanas.[1227] Además, Tailandia adujo que el Órgano de Apelación debía tener en cuenta "la doctrina de la madurez", reflejada en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de los Estados Unidos.[1228] El Órgano de Apelación pasó a realizar su análisis de la cuestión planteada por Tailandia de la forma habitual, sobre la base de un análisis detenido del sentido corriente de los términos que figuran en el párrafo 3 b) del artículo X (es decir, "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras"), en su contexto, y teniendo en cuenta el objeto y fin del GATT de 1994. El Órgano de Apelación no se refirió al término "madurez" en su análisis y mucho menos estructuró su análisis de las cuestiones suscitadas por Tailandia desde el punto de vista de una "doctrina de la madurez".

7.571. Subrayamos que el análisis realizado por el Órgano de Apelación en el procedimiento inicial se refería a una cuestión diferente en el contexto de una disposición diferente y no estamos dando a entender que sea concluyente respecto de la cuestión sustantiva planteada por Tailandia en el presente procedimiento en relación con la "madurez". No obstante, consideramos que es instructivo con respecto a la manera en que debemos analizar el fondo de la cuestión planteada por Tailandia. Como ha señalado la Unión Europea, "la doctrina de la madurez" es "un concepto más bien abstracto ... difícil de circunscribir y definir claramente"[1229] y, por consiguiente, "la cuestión debe plantearse de una forma más clásica".[1230] Estamos de acuerdo. En lugar de estructurar el análisis desde el punto de vista de una "doctrina de la madurez" abstracta, indefinida y nueva, analizaremos los argumentos de Tailandia relativos a la "madurez" sobre la base de los criterios más concretos reflejados en los acuerdos abarcados y la jurisprudencia de la OMC.

7.572. Estimamos que, entre las diversas consideraciones que desaconsejan estructurar un análisis desde el punto de vista de la "madurez", la principal es que los Acuerdos de la OMC no establecen un criterio jurídico uniforme con respecto a lo que puede denominarse "madurez". Por consiguiente, llevar a cabo un análisis desde el punto de vista de la denominada "madurez" puede ensombrecer los criterios jurídicos más concretos e individualizados que se establecen en los textos de los acuerdos abarcados. A modo de ejemplo, el párrafo 4 del artículo 17 del Acuerdo Antidumping establece una norma, exclusiva de los procedimientos de solución de diferencias relacionados con ese acuerdo, según la cual las decisiones relativas al inicio de una investigación antidumping no pueden ser impugnadas en el marco del sistema de solución de diferencias de la OMC hasta que se haya impuesto una medida provisional o definitiva.[1231] En los casos en que determinadas disposiciones de la OMC establecen criterios jurídicos basados en los efectos, como los que figuran en el apartado c) del artículo 5 o el artículo 6 del Acuerdo SMC relativos a las subvenciones que causan "perjuicio grave", es evidente que, desde una perspectiva práctica, un Miembro puede no ser capaz de satisfacer la carga de la prueba que le incumbe si presenta su reclamación en el momento mismo de la concesión de la subvención específica en cuestión[1232]; en cambio, por lo general, estas limitaciones no surgirían en el contexto de una alegación presentada, por ejemplo, al

[1226] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 32-34.

[1227] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 35.

[1228] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 39 y 214. En la nota 51, el Órgano de Apelación señala que, con referencia a la "doctrina de la madurez", Tailandia hizo referencia al Tribunal Supremo de los Estados Unidos, *Abbott Laboratories v. Gardner*, 387 U.S. 136 (1967).

[1229] Declaración de la Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 53.

[1230] Respuesta de la Unión Europea en calidad de tercero a la pregunta 3 del Grupo Especial.

[1231] El párrafo 4 del artículo 17 establece que "[s]i el Miembro que haya pedido las consultas considera que las consultas celebradas en virtud del párrafo 3 no han permitido hallar una solución mutuamente convenida, y si la autoridad competente del Miembro importador ha adoptado medidas definitivas para percibir derechos antidumping definitivos o aceptar compromisos en materia de precios, podrá someter la cuestión al Órgano de Solución de Diferencias ('OSD'). Cuando una medida provisional tenga una repercusión significativa y el Miembro que haya pedido las consultas estime que la medida ha sido adoptada en contravención de lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo 7, ese Miembro podrá también someter la cuestión al OSD". El Órgano de Apelación ha observado que "sólo en el *Acuerdo Antidumping* hay un texto como el del párrafo 4 del artículo 17 de ese Acuerdo". (Informe del Órgano de Apelación, *Guatemala - Cemento I*, párrafo 79).

[1232] Como señala Tailandia, para que prospere una alegación de perjuicio grave formulada en el marco del párrafo 3 d) del artículo 6, debe demostrarse que "la subvención tenga por efecto un aumento de la participación en el mercado mundial del Miembro que la otorga … y que ese aumento haya seguido una tendencia constante durante un período en el que se hayan concedido subvenciones".

amparo del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. Algunas disposiciones de los acuerdos abarcados prevén el derecho a interponer recursos de ámbito nacional solo con respecto a determinaciones o medidas "definitivas", mientras que otras no incluyen esta condición.[1233] Algunas obligaciones en materia de notificación y publicación establecidas en los acuerdos abarcados son aplicables a proyectos de leyes y reglamentos, mientras que otras obligaciones en materia de publicación solo son aplicables a medidas que ya se hayan "puesto en vigor".[1234]

7.573. En la presente diferencia, señalamos que todos los terceros discrepan de la tesis de Tailandia de que los cargos no están maduros para su resolución.[1235] De hecho, Filipinas y varios terceros han indicado que la única cuestión pertinente es si los cargos constituyen una "medida" tal como se define en los procedimientos de solución de diferencias de la OMC.[1236]

7.574. En nuestra opinión, los argumentos de Tailandia en relación con la "doctrina de la madurez" son más complejos que la cuestión de si existe una "medida" en el sentido del párrafo 2 del artículo 6 del ESD, y pueden plantear cuestiones que trascienden esta cuestión. Además, consideramos que al resolver esta cuestión debemos tener debidamente en cuenta los criterios jurídicos concretos que figuran en el texto de las disposiciones en cuestión del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, lo que quizá no sea posible en tanto en cuanto el análisis se estructure de forma más amplia y genérica desde el punto de vista de lo que constituye una "medida".[1237]

7.575. Consideramos que los argumentos de Tailandia relacionados con la "madurez" plantean tres cuestiones distintas. En primer lugar, los argumentos de Tailandia plantean la cuestión de si los

[1233] El Grupo Especial inicial declaró que "el hecho de que en el párrafo 3 b) del artículo X no figure el adjetivo 'definitivas' después de 'medidas administrativas' pone también de manifiesto que los redactores tuvieron la intención de que las obligaciones establecidas en ese párrafo se aplicaran a una amplia gama de 'medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras', y que esas medidas no se reducen necesariamente a las medidas administrativas definitivas". (Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.1034). En cambio, señalamos que el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana limita el examen independiente a una "determinación definitiva del valor en aduana" y que el artículo 13 del Acuerdo Antidumping limita el examen independiente a las determinaciones antidumping "definitivas".

[1234] Por ejemplo, el párrafo 9 del artículo 2 del Acuerdo OTC establece obligaciones en materia de procedimiento y consulta con respecto a determinadas categorías de "reglamento[s] técnico[s] en proyecto" que "pueda[n] tener un efecto en el comercio internacional". En el párrafo 5 del Anexo B del Acuerdo MSF se establecen obligaciones similares. El párrafo 1 del artículo 2 del AFC establece una obligación similar con arreglo a la cual, en la medida en que sea factible y de manera compatible con su derecho interno, un Miembro debe ofrecer oportunidades para formular observaciones sobre "las propuestas de introducción o modificación" de leyes y reglamentos. Por otra parte, la obligación en materia de publicación que figura en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 solo se activa cuando una ley, reglamento, decisión judicial o disposición administrativa de aplicación general se ha "puesto en vigor". Esto podría ocurrir antes o después de que sea adoptado formalmente en el sistema jurídico interno de un Miembro. (Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *CE - Productos de tecnología de la información*, párrafo7.1048).

[1235] Véanse la comunicación presentada por la Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 54; la declaración de la Unión Europea en calidad de tercero, párrafos 7-8; la respuesta de la Unión Europea a la pregunta 3 del Grupo Especial; la declaración del Japón en calidad de tercero, párrafos 13-14; la respuesta del Japón a la pregunta 3 del Grupo Especial; la comunicación presentada por los Estados Unidos en calidad de tercero, párrafos 17-19; la respuesta de los Estados Unidos a la pregunta 3 del Grupo Especial; y la declaración de Australia en calidad de tercero, párrafo 9. El Canadá es el único tercero que afirma que la doctrina de la madurez sí es aplicable en el sistema de solución de diferencias de la OMC, pero discrepa de Tailandia en que los cargos no estén maduros para su resolución. (Véanse la comunicación presentada por el Canadá en calidad de tercero, párrafos 22-30; y la respuesta del Canadá en calidad de tercero a la pregunta 3 del Grupo Especial).

[1236] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 455; declaración de la Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 54; y declaración del Japón en calidad de tercero, párrafo 14.

[1237] A este respecto, si bien de sus argumentos se desprende que la única cuestión pertinente es si los cargos son una "medida", Filipinas parece aducir asimismo que tal medida también debe ser la "acción de otro ... Miembro[]" y que puede ser pertinente evaluar si dicha medida constituye o no una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En su respuesta a la pregunta 3 del Grupo Especial a los terceros, la Unión Europea afirma que la única cuestión pertinente es si existe una "medida", pero después afirma que "los contornos exactos" de lo que puede constituir una "medida en litigio" "vendrán definidos por las disposiciones sustantivas de las normas de la OMC de que se trate" y que "en el presente asunto el concepto de 'determinación' de valoración en aduana contribuye a esa definición". Los Estados Unidos parecen tener una opinión similar e indican que "el carácter de 'inmadurez' de una medida podría informar el examen de la compatibilidad de la medida en litigio con las obligaciones aducidas; por ejemplo, al indicar que el contenido exacto de la medida en el momento de la solicitud de establecimiento de un grupo especial no refleja (todavía) un comportamiento incompatible con el acuerdo abarcado". (Comunicación presentada por los Estados Unidos en calidad de tercero, párrafo 17).

cargos son una medida *distinta* a los efectos del sistema de solución de diferencias de la OMC. En segundo lugar, los argumentos de Tailandia plantean la cuestión diferente de si los cargos constituyen una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En tercer lugar, los argumentos de Tailandia plantean la cuestión de si el Grupo Especial puede formular constataciones sobre la compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC sin recurrir a especulaciones sobre cuándo y cómo puede concluir el procedimiento penal en curso ante el Tribunal Penal y sin formular resoluciones en abstracto sobre futuras medidas hipotéticas. Al formular nuestras constataciones sobre estas cuestiones, procederemos en el entendimiento de que el criterio jurídico relativo a lo que constituye una "medida", lo que constituye una "determinación", o lo que constituyen constataciones especulativas sobre medidas "futuras", no varía en función de si el objeto del asunto afecta o no a medidas coercitivas de derecho penal.[1238]

#### 7.3.4.3.2 Existencia de una "medida" distinta

7.576. Está bien establecido que "[e]n principio, todo acto u omisión atribuible a un Miembro de la OMC puede ser una medida de ese Miembro a efectos del procedimiento de solución de diferencias".[1239] En cuanto al primer elemento de este criterio jurídico, en las normas de la OMC no hay limitaciones *a priori* sobre los tipos de "actos" u "omisiones" que pueden considerarse una medida, y Tailandia no discute la caracterización que Filipinas hace de los cargos como un "acto jurídico formal" realizado por el Ministerio Fiscal. Como observa Filipinas, el sentido corriente de la palabra "*act*" (acto) es simplemente "*[s]omething done*" ([a]lgo que se ha hecho).[1240] Señalamos que al interpretar la palabra "acto" en el párrafo 1 del artículo 70 del Acuerdo sobre los ADPIC, el Órgano de Apelación la consideró "en su sentido normal o corriente de 'cosas hechas', 'hechos', 'acciones' u 'operaciones'".[1241] En cuanto al segundo elemento del criterio jurídico, las partes coinciden en que el Ministerio Fiscal es un órgano del Estado y que los actos realizados por el Ministerio Fiscal son atribuibles a Tailandia.[1242]

7.577. Sobre la base de lo anterior, consideramos que los cargos constituyen una "medida" en el sentido del párrafo 2 del artículo 6 del ESD. Señalamos que Tailandia no ha discutido que los cargos sean una "medida", definida ampliamente en las normas de la OMC como "todo acto u omisión atribuible a un Miembro de la OMC" realizado por distintos órganos del Estado.[1243] Ahora bien, los argumentos de Tailandia sí plantean la cuestión de si los cargos son una medida distinta que pueda analizarse separadamente del procedimiento penal posterior.

7.578. A este respecto, Tailandia afirma que los cargos son inseparables del resto de las actuaciones, incluido el resultado del procedimiento penal[1244], en el sentido de que "no pueden examinarse de forma aislada"[1245] y "no pueden separarse del resto del procedimiento penal".[1246] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial en la que se pide a Tailandia que explique por qué resultaría artificioso centrarse en los cargos como una medida que es distinta del resultado del procedimiento judicial penal, Tailandia afirma que "entiende que Filipinas impugnó los cargos", pero subraya que los cargos "son meramente el punto de partida del procedimiento judicial en curso que, en la actualidad, no están maduros para su resolución".[1247] En opinión de Tailandia, "dado que el procedimiento judicial no tiene todavía un resultado, los cargos no están maduros para que el presente Grupo Especial los examine".[1248]

---

[1238] Abordamos el trato de las medidas de derecho penal con más detalle en el contexto de la sección 7.3.5 de nuestro informe.

[1239] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 81.

[1240] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 413 (donde se hace referencia a *Oxford English Dictionary*, OED Online).

[1241] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Período de protección mediante patente*, párrafo 54.

[1242] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.131.

[1243] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.131.

[1244] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.167-3.169; y respuesta de Tailandia a la pregunta 39 del Grupo Especial.

[1245] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.168.

[1246] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.168.

[1247] Respuesta de Tailandia a la pregunta 39 del Grupo Especial, página 36.

[1248] Respuesta de Tailandia a la pregunta 39 del Grupo Especial, página 36.

7.579. Recordamos que en *Estados Unidos - Limitaciones de las exportaciones*, el Grupo Especial elaboró un enfoque a los efectos de determinar cuándo puede una medida dar lugar individualmente a un incumplimiento de las obligaciones impuestas por la OMC:

> Cuando se trata de determinar si cada una de las medidas, o todas ellas, consideradas individualmente pueden dar lugar a una violación de las obligaciones dimanantes de la pertenencia a la OMC, lo esencial es saber si cada medida surte algún efecto concreto por sí sola. Con esto queremos decir que cada medida tendría que constituir un instrumento con una vida funcional propia, o sea que, para dar lugar por sí sola a una violación de las obligaciones dimanantes de la OMC, tendría que *hacer* algo concreto, independientemente de cualquier otro instrumento.[1249]

7.580. En nuestra opinión, tras su presentación por el Ministerio Fiscal y su oficialización por el Tribunal Penal tailandés competente el mismo día, los cargos "hacen" algo concreto, independientemente de cualquier otro instrumento o acciones posteriores realizadas por los órganos ejecutivos, administrativos o judiciales de Tailandia. Concretamente, los cargos tienen las siguientes consecuencias jurídicas directas: i) el acusado queda sujeto a la jurisdicción vinculante del tribunal penal; ii) se requiere al acusado que comparezca ante el tribunal para responder a los cargos y asistir a las audiencias relacionadas con estos; iii) el acusado tiene que solicitar y pagar una fianza para quedar en libertad provisional durante el procedimiento; iv) el encausamiento del acusado y las acusaciones de que este es objeto quedan registrados oficialmente; y v) el acusado tiene que pagar las costas de una defensa en un procedimiento penal. Por último, los cargos tienen efectos negativos en la reputación, a los que el acusado queda expuesto. En consecuencia, los cargos "surte[n]" "algún efecto concreto por sí sol[os]" como "instrumento con una vida funcional propia".[1250] En otras palabras, son un instrumento que tiene "carácter autónomo".[1251]

7.581. Evidentemente, podría decirse que la investigación del DSI, los cargos, el procedimiento penal posterior y el resultado final de ese procedimiento "forman parte de un continuo de hechos y medidas que están todos indisolublemente vinculados".[1252] No obstante, en la medida en que Tailandia aduce sobre esta base que los cargos no son una medida distinta a los efectos del sistema de solución de diferencias, discrepamos esencialmente por las mismas razones por las que hemos discrepado *supra* del argumento de Tailandia de que los cargos son la misma medida que la investigación del DSI iniciada en 2006.[1253] Así como los cargos tenían consecuencias jurídicas que la investigación del DSI previa no tenía, esas consecuencias jurídicas son independientes del procedimiento penal posterior que activaron. Como indicamos al abordar el argumento de Tailandia relativo a la doctrina de la preclusión, el que determinados hechos formen parte de un continuo de hechos y estén todos indisolublemente vinculados no significa que constituyan una única "medida" a los efectos de la solución de diferencias de la OMC.

7.582. El efecto jurídico de los cargos incluye el inicio del procedimiento penal. La existencia del párrafo 4 del artículo 17 del Acuerdo Antidumping y, específicamente, la *ausencia* de normas similares en el Acuerdo SMC o en otros acuerdos abarcados, refuerza nuestra conclusión de que el instrumento que inicia una investigación puede, en principio, analizarse como una medida distinta de la investigación posterior y del resultado de esta, y que, en principio, dicha medida puede impugnarse antes de que cualquier investigación posterior o determinación resultante llegue a efectuarse. De no ser así, la limitación de procedimiento prevista en el párrafo 4 del artículo 17 del Acuerdo Antidumping sería superflua. Señalamos que, al no haber ninguna norma especial comparable o norma de procedimiento adicional en el Acuerdo SMC, nada en el texto de dicho Acuerdo impondría un impedimento legal a un Miembro que entablara un procedimiento de solución de diferencias de la OMC con respecto al inicio de una investigación en materia de derechos compensatorios antes de la imposición de derechos compensatorios provisionales o definitivos.[1254]

---

[1249] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Limitaciones de las exportaciones*, párrafo 8.85.

[1250] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Limitaciones de las exportaciones*, párrafo 8.85.

[1251] Informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - EPO*, párrafo 7.50 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Amianto*, párrafo 64; y a *Estados Unidos - Limitaciones de las exportaciones*, párrafo 8.85).

[1252] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 8.103.

[1253] Véanse los párrafos 7.479 a 7.485 *supra*.

[1254] Hay varios ejemplos de Miembros que han solicitado la celebración de consultas en relación con el inicio de una investigación en materia de derechos compensatorios. Véanse WT/DS97/1 (*Estados Unidos -*

7.583. Señalamos que la presentación de cargos penales y la emisión de órdenes de detención han sido tratadas como medidas impugnables ante otras cortes y tribunales internacionales. Por ejemplo, la Corte Internacional de Justicia ha señalado (en un caso que trataba, entre otras cosas, del embargo preventivo de un buque y la detención de su capitán) que "en su sentido corriente la palabra ["medida"] es suficientemente amplia para abarcar todo acto, trámite o procedimiento, y no impone ningún límite concreto a su contenido material ni a su objetivo".[1255] En la *Orden de detención de 11 de abril de 2000 (La República Democrática del Congo contra Bélgica*), la Corte constató que la mera emisión de una orden de detención contra el Ministro de Relaciones Exteriores de la República Democrática del Congo era, aunque nunca se ejecutó, un acto que daba lugar a una violación del derecho internacional consuetudinario en materia de inmunidades.[1256] Asimismo, está bien establecido que las detenciones ilegales pueden impugnarse en virtud del artículo 5 del Convenio Europeo de Derechos Humanos, que, conforme a sus términos, establece que nadie puede ser "privado de su libertad", salvo en los casos especificados en el Convenio y con arreglo al procedimiento establecido por la ley.[1257] Ciertamente el contexto es diferente, pero respalda la conclusión de que la presentación de cargos penales puede ser una "medida" que es distinta de cualesquiera actuaciones posteriores, incluido el resultado de cualesquiera procedimientos penales posteriores.

7.584. Sobre la base de lo anterior, concluimos que los cargos constituyen una "medida" distinta a los efectos de la solución de diferencias de la OMC. A continuación abordaremos la cuestión de si los cargos constituyen una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

#### 7.3.4.3.3 Existencia de una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

7.585. El Acuerdo sobre Valoración en Aduana no contiene ninguna disposición general relativa al "alcance y cobertura" que defina expresamente los tipos de acciones en materia de valoración en aduana a los que es aplicable. Sin embargo, el texto del Acuerdo sobre Valoración en Aduana contiene 43 referencias a cómo ha de "determinarse" el valor en aduana y el artículo 11 de dicho Acuerdo establece el derecho de recurso con respecto a una "determinación" del valor en aduana. En la *Introducción general* del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se indica que los artículos 1 a 7 prevén los métodos para "determinar" el valor en aduana.

7.586. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia confirma que su argumento equivale a decir que una "alegación" o "acusación" no cumple los requisitos para constituir una "determinación" abarcada por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1258] Tailandia afirma que, dado que los cargos son una mera acusación de comisión de un acto ilícito, no representan una "determinación" de valoración en aduana a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1259] Tailandia afirma que "*determination*" (determinación) se define como "*[t]he settlement of a suit or controversy by the authoritative decision of a judge or arbiter; a settlement or decision so made, an authoritative opinion*" ([l]a solución de un litigio o de una controversia por decisión autorizada de un

---

*Investigación en materia de derechos compensatorios sobre las importaciones de salmón procedentes de Chile*); WT/DS112/1 (*Perú - Investigación en materia de derechos compensatorios contra las importaciones de autobuses procedentes del Brasil*); WT/DS167/1 (*Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios acerca del ganado en pie procedente del Canadá*), y WT/DS470/1 (*Pakistán - Investigaciones antidumping y en materia de derechos compensatorios sobre determinados productos de papel procedentes de Indonesia*).

[1255] *Fisheries Jurisdiction* (*Spain v. Canada*) (Competencia en materia de pesquerías (España contra el Canadá)), *Jurisdiction of the* Court, Judgment, 4 de diciembre de 1998, *I.C.J. Reports 1998*, página 432, párrafo 66.

[1256] *Arrest Warrant of 11 April 2000 (Democratic Republic of the Congo v. Belgium)* (Orden de detención de 11 de abril de 2000 (República Democrática del Congo contra Bélgica), Judgment, 14 de febrero de 2002, *I.C.J. Reports 2002*, página 3, párrafos 52-54, 71 y 78.

[1257] Véase, por ejemplo, European Court of Human Rights, Guide on Article 5 of the Convention - Right to Liberty and Security, 2014 (Tribunal Europeo de Derechos Humanos, Guía relativa al artículo 5 del Convenio - Derecho a la libertad y a la seguridad), 2014, disponible en http://www.echr.coe.int/Documents/Guide_Art_5_ENG.pdf), párrafo 3 (donde se explica que "una privación de libertad no se limita al caso clásico de retención tras una detención o condena, sino que puede adoptar numerosas formas").

[1258] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.74; y respuesta de Tailandia a la pregunta 38 c) del Grupo Especial.

[1259] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 del Grupo Especial; y declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 29.

juez o de un árbitro; el arreglo o la decisión a que así se ha llegado; una opinión autorizada) y que, en el asunto que nos ocupa, los cargos son una mera acusación de comisión de un acto ilícito y no representan una "decisión autorizada de un juez" ni tampoco representan un "arreglo".[1260] Tailandia opina que la distinción trazada en el contexto del artículo 23 del ESD, entre una "decisión más o menos definitiva" que cumple los requisitos de una "determinación" y una "opinión o punto de vista preliminar" que no cumple esos requisitos, "también es aplicable en el contexto del Acuerdo sobre Valoración en Aduana".[1261] Según Tailandia, los cargos no cumplen los requisitos de una "determinación" abarcada por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y no están maduros para que el Grupo Especial los examine.[1262]

7.587. Filipinas presenta una visión algo más amplia de los tipos de medidas que pueden estar sujetos a las obligaciones previstas en los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, sobre la base de su opinión de que el alcance de dicho Acuerdo se extiende a cualquier "acción de otro ... Miembro[]" de conformidad con el párrafo 2 del artículo 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, con independencia de que estas acciones puedan caracterizarse de "determinación".[1263] No obstante, Filipinas acepta que, en la medida en que el criterio aplicable sea el de una "determinación", de ello puede desprenderse que una opinión o punto de vista preliminar, a diferencia de una decisión más o menos definitiva, no cumpliría los requisitos de una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1264] Filipinas señala que "*determination*" se define como "*[t]he decision arrived at or promulgated; a determinate sentence, conclusion, or opinion*" ([d]ecisión que se alcanza o promulga; sentencia, conclusión u opinión definitiva).[1265] En opinión de Filipinas, los cargos "entrañan una decisión definitiva del Ministerio Fiscal de establecer la base impositiva utilizada para determinar la cuantía correcta de derechos de aduana *ad valorem* que se debe imponer a PM Tailandia, a los efectos de percibir los derechos de aduana *ad valorem*".[1266]

7.588. Comenzando por el sentido corriente de lo que constituye una "determinación", señalamos que Tailandia remite el Grupo Especial a las definiciones que dan los diccionarios de "*determination*" como "*[t]he settlement of a suit or controversy by the authoritative decision of a judge or arbiter; a settlement or decision so made, an authoritative opinion*" ([l]a solución de un litigio o de una controversia por decisión autorizada de un juez o de un árbitro; el arreglo o la decisión a que así se ha llegado; una opinión autorizada), y subraya el hecho de que en el presente asunto los cargos son una mera acusación de comisión de un acto ilícito y no representan una "decisión autorizada de un juez" ni tampoco representan un "arreglo".[1267] Filipinas señala que otras definiciones de la palabra "*determination*" incluyen "*[t]he decision arrived at or promulgated; a determinate sentence, conclusion, or opinion*" ([d]ecisión que se alcanza o promulga; sentencia, conclusión u opinión definitiva).[1268]

7.589. Recordamos que el Órgano de Apelación ha interpretado anteriormente la palabra "*determine*" (determinen) en el contexto del párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo Antidumping y ha señalado que las definiciones que da el diccionario del verbo "determinar" incluyen "*[c]onclude from reasoning or investigation, deduce*" (concluir a partir de un razonamiento o investigación, deducir), así como "*[s]ettle or decide (a dispute, controversy, etc., or a sentence, conclusion, issue, etc) as a judge or arbiter*" (solucionar o decidir (una diferencia, controversia, etc., o una sentencia, conclusión, problema, etc.) como juez o árbitro)".[1269] Además, señalamos que en el contexto del párrafo 2.1 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping, el Grupo Especial en el asunto *CE - Salmón*

[1260] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 a) del Grupo Especial, página 34 (donde se cita *Shorter Oxford English Dictionary*, 6ª edición (Oxford University Press, 2007), volumen 1, página 663).
[1261] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 b) del Grupo Especial, página 35.
[1262] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 b) del Grupo Especial, página 35.
[1263] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 a) del Grupo Especial.
[1264] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 b) del Grupo Especial.
[1265] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 b) del Grupo Especial, párrafo 328 (donde se hace referencia a *Oxford English Dictionary*, OED Online).
[1266] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 b) del Grupo Especial, párrafo 330.
[1267] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 a) del Grupo Especial, página 34 (*Shorter Oxford English Dictionary*, 6ª edición (Oxford University Press, 2007), volumen 1, página 663).
[1268] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 b) del Grupo Especial, párrafo 328 (donde se hace referencia a *Oxford English Dictionary*, OED Online).
[1269] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 110.

*(Noruega)* recordó las definiciones del diccionario anteriores a que había recurrido el Órgano de Apelación y declaró además lo siguiente:

> Pasando de nuevo a las definiciones del verbo "determinar" que figuran en el diccionario, observamos que, además de las identificadas por el Órgano de Apelación, existen otras, por ejemplo, "*[c]ome to a judicial decision; make or give a decision about something*" ("llegar a una decisión judicial; adoptar o formular una decisión sobre algo"), "*[l]ay down authoritatively; pronounce, declare*" ("establecer autorizadamente; pronunciarse, declarar"), así como "*[s]ettle or fix beforehand (now esp. a date); ordain, decree*" ("resolver o fijar de antemano (ahora esp. una fecha); ordenar, decretar"). Esta gama de definiciones ligeramente diversas indica que el verbo "determinar" puede tener sentidos ligeramente distintos en función del contexto en el que se encuentre.[1270]

7.590. Las definiciones de diccionario anteriores indican que el sentido corriente de la palabra "determinación" es bastante amplio. Coincidimos con Tailandia en que los cargos en sí mismos no reúnen las condiciones para ser "[l]a solución de un litigio o de una controversia por decisión autorizada de un juez o de un árbitro", al menos en la medida en que el "juez o árbitro" haya de equipararse al Tribunal Penal. No obstante, recordamos que el Ministerio Fiscal es un órgano del Estado cuyas acciones son atribuibles a Tailandia y, desde esta perspectiva, los cargos pueden describirse de manera natural como una "decisión que ... alcanza" el Ministerio Fiscal, "la conclusión definitiva" del Ministerio Fiscal y la "opinión definitiva" del Ministerio Fiscal. Además, los cargos pueden describirse de manera natural como un acto que, por lo que respecta al Ministerio Fiscal, "conclu[ye] a partir de un razonamiento o investigación" que PMTL ha actuado infringiendo el artículo 27 de la Ley de Aduanas. También puede decirse de los cargos que en ellos se "*formula una decisión*" del Ministerio Fiscal de que deben formularse cargos penales contra PMTL e incoarse un procedimiento penal.

7.591. Hallamos más orientación sobre el sentido corriente del término "determinación" en el contexto del párrafo 2 a) del artículo 23 del ESD.[1271] En *Estados Unidos/Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, el Órgano de Apelación revocó la constatación del Grupo Especial de que unas declaraciones formuladas por el Canadá y los Estados Unidos en dos reuniones celebradas en el OSD constituían una "determinación" en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 23 del ESD. El Órgano de Apelación declaró que "[c]ompartía la opinión del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Artículo 301 de la Ley de Comercio Exterior* de que una 'determinación' en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 23 'implica un elevado grado de firmeza o de inmutabilidad, es decir, que se trata de una decisión más o menos definitiva adoptada por un Miembro con respecto a la compatibilidad de una medida tomada por otro Miembro con las normas de la OMC'" y que "las opiniones o puntos de vista preliminares expresados sin una intención clara de tratar de obtener reparación" no están abarcados por el párrafo 2 a) del artículo 23.[1272] A continuación, consideró que las declaraciones en cuestión "no parecen más que reacciones iniciales" a la autoproclamada conformidad de las Comunidades Europeas y declaró que, habida cuenta de la complejidad de las cuestiones que se plantean con respecto a una evaluación de la compatibilidad con las normas de la OMC de esa medida, "es razonable suponer" que el Canadá y los Estados Unidos "necesitaban algún tiempo antes de formarse una opinión definitiva" con respecto a si las Comunidades Europeas se habían puesto en conformidad.[1273] El Órgano de Apelación afirmó que en sus declaraciones en el OSD, los Estados Unidos y el Canadá habían indicado que "estarían dispuestos a participar en nuevas reuniones bilaterales sobre la supuesta justificación científica" de la Directiva 2003/74/CE, y el Órgano de Apelación constató que "[e]sta disposición a dialogar sobre la Directiva 2003/74/CE es difícilmente conciliable con una constatación de que las declaraciones formuladas en el OSD constituían una 'determinación' con el tipo de firmeza e inmutabilidad que ... exige[] el sentido

[1270] Informe del Grupo Especial, *CE - Salmón (Noruega)*, párrafo 7.237.

[1271] El párrafo 1 del artículo 23 del ESD establece que, cuando los Miembros traten de reparar el incumplimiento de obligaciones dimanantes de la OMC recurrirán a las normas y procedimientos del ESD, que deberán acatar. En el párrafo 2 del artículo 23 se desarrolla este principio y el apartado a) establece que, en tales casos, los Miembros "no formularán una *determinación* de que se ha producido una infracción", excepto mediante el recurso a la solución de diferencias de conformidad con las normas y procedimientos del presente Entendimiento, y " formularán tal *determinación* de forma coherente con las constataciones que figuren en" los informes del grupo especial o del Órgano de Apelación. (sin cursivas en el original)

[1272] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos/Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, párrafo 396.

[1273] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos/Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, párrafo 396.

corriente del término".[1274] Además, el Órgano de Apelación afirmó que esas declaraciones "no están destinadas a surtir efectos jurídicos ni tienen en sí mismas el valor jurídico" de una determinación definitiva; más que "esta[r] destinadas a surtir efectos jurídicos" o tener "valor jurídico", el Órgano de Apelación consideró que "son opiniones expresadas por los Miembros, y no debe considerarse que prejuzgan la posición de éstos en el contexto de una diferencia".[1275] Al exponer con más detalle la cuestión de que las declaraciones formuladas en el OSD "no están destinadas a surtir efectos jurídicos", el Órgano de Apelación afirmó que "generalmente son de carácter diplomático o político" y "por lo general no tienen efectos ni valor jurídicos en sí mismas y por sí solas".[1276]

7.592. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, las partes coinciden en que la jurisprudencia del Órgano de Apelación que analiza lo que constituye una "determinación" en el contexto del artículo 23 del ESD ofrece orientaciones pertinentes para determinar lo que constituye una "determinación" en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1277] Siguiendo estas orientaciones, nos parece difícil eludir la conclusión de que los cargos están incluidos en el sentido de lo que constituye una "determinación". En nuestra opinión, los cargos constituyen "una decisión más o menos definitiva" del Ministerio Fiscal de que PMTL actuó en infracción del artículo 27, en el sentido de que la presentación de los cargos activó un procedimiento judicial penal contra PMTL. Los cargos no pueden caracterizarse de manera natural como un tipo de "reacción inicial" u "opinión preliminar" del Ministerio Fiscal, en el sentido de que el Ministerio Fiscal podría posteriormente reexaminar su propia conclusión. Del mismo modo, no podría decirse que "no debe considerarse que [los cargos] prejuzgan" la posición del Ministerio Fiscal en la sustanciación del procedimiento judicial penal.[1278] Reconocemos que no se exige que los cargos expongan, y no exponen, las pruebas que el Ministerio Fiscal aportará para justificar los cargos.[1279] No obstante, no se discute que, de conformidad con el artículo 158 del Procedimiento Penal, un cargo debe incluir "todos los actos que supuestamente ha cometido el acusado, todos los hechos y detalles relativos al momento y lugar en que se cometieron dichos actos, y las personas o artículos concernidos que razonablemente basten para que el acusado comprenda el cargo con claridad".[1280] Y, lo más importante, los cargos están "destinad[o]s a surtir efectos jurídicos y "tienen valor jurídico en sí mism[o]s y por sí sol[o]s", y hemos identificado *supra* algunas de estas consecuencias.

7.593. Consideramos que las constataciones del Órgano de Apelación en el procedimiento inicial son también instructivas y ofrecen una orientación contextual valiosa sobre lo que significa que una acción sea "definitiva", en comparación con un trámite simplemente "provisional" o "intermedio". Como hemos explicado *supra*, en el procedimiento inicial, el Grupo Especial constató que las "decisiones relativas a las garantías", que se adoptan antes de la determinación definitiva de los derechos, están comprendidas en el ámbito de "las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X y, por lo tanto, están sujetas al derecho de recurso previsto en dicha disposición. Tailandia apeló contra esta constatación aduciendo que el alcance del párrafo 3 b) del artículo X no abarca las medidas "provisionales" como las decisiones relativas a las garantías aduaneras. Tailandia presentó una línea de argumentación que parece tener algunas semejanzas con el argumento que presenta en este procedimiento, al sostener que las "decisiones [relativas a las garantías] no son actos administrativos *definitivos*, sino que constituyen simplemente trámites intermedios para alcanzar una decisión definitiva de valoración en aduana".[1281]

7.594. Al analizar esa cuestión, el Órgano de Apelación constató que "[e]n cuanto a la finalidad de garantizar el pago de los derechos de aduana, la garantía es la medida definitiva, no simplemente

[1274] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos/Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, párrafo 397.
[1275] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos/Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, párrafo 398.
[1276] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos/Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, párrafo 398.
[1277] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 b) del Grupo Especial.
[1278] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos/Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, párrafo 398.
[1279] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 d) del Grupo Especial.
[1280] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.87 (donde se hace referencia al Código de Procedimiento Penal (Prueba documental THA-16), artículo 158).
[1281] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 213. (las cursivas figuran en el original)

un trámite intermedio".[1282] El Órgano de Apelación explicó más detalladamente esta cuestión del siguiente modo:

> Como ya se indicó, no consideramos que una garantía sea simplemente un trámite intermedio del procedimiento administrativo que conduce a la determinación definitiva del derecho de aduana. Por el contrario, la exigencia de prestar una garantía a cambio de la autorización para el levante de las mercancías tiene un contenido administrativo propio. Como el Grupo Especial constató correctamente, la garantía es un instrumento que, por una parte, permite a los importadores retirar sus mercancías de la Aduana y, por otra, garantiza el pago del derecho de aduana definitivo. Se trata de un acto administrativo definitivo, y no intermedio, con respecto a estos objetivos concretos. El hecho de que una garantía sirva de caución para una exigencia originada por otra medida administrativa no cambia el hecho de que la imposición de una garantía es una medida administrativa en sí misma.[1283]

7.595. Del mismo modo, consideramos que los cargos entrañan una decisión "definitiva" y no un trámite "provisional" o "intermedio", a los efectos de incoar un procedimiento penal. Un delito tipificado en el artículo 27 de la Ley de Aduanas solo puede perseguirse después de que el Ministerio Fiscal haya formulado cargos[1284], y la presentación de los cargos, por consiguiente, constituye una "determinación" a estos efectos.

7.596. Creemos que la definición de "decisión administrativa" que figura en la nota 4 al párrafo 1 del artículo 4 del AFC también es pertinente en este contexto. Indica que una decisión administrativa, en el sentido del párrafo 1 del artículo 4, es una decisión "con efectos jurídicos que afecta a los derechos y obligaciones de una persona específica en un caso dado". Creemos que esto cuadra con la opinión del Órgano de Apelación de que una consideración pertinente al evaluar el carácter definitivo de una medida es la cuestión de si una medida es una medida administrativa en sí misma y que una medida sería una medida administrativa en sí misma si de la medida en cuestión emanan efectos jurídicos distintos.

7.597. Sobre la base de lo anterior, consideramos que los cargos constituyen una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tras constatar que los cargos constituyen una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, en las circunstancias del asunto que nos ocupa no creemos necesario resolver las cuestiones controvertidas de si el concepto de "determinación" es más restringido que el concepto de "acción de [un] Miembro[]" en el sentido del párrafo 2 del artículo 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y la cuestión conexa de si una medida relativa a la valoración en aduana que *no* es una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana puede, no obstante, estar sujeta a las obligaciones previstas en los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en tanto en cuanto reúne las condiciones para ser una "acción" de un Miembro. A continuación, abordamos la cuestión de si el Grupo Especial puede formular constataciones sobre la compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC sin recurrir a especulaciones sobre medidas o hechos futuros.

#### 7.3.4.3.4 Especulación sobre medidas o hechos futuros

7.598. Entendemos que Tailandia equipara "la doctrina de la madurez" con la opinión de que los grupos especiales no deben formular constataciones especulativas sobre "futuras medidas hipotéticas", como el resultado de un procedimiento penal en curso. En su primera comunicación escrita, Tailandia declara que, "[d]icho de manera sencilla, la doctrina [de la madurez] significa que los grupos especiales no deben recurrir a especulaciones para prever cuándo o cómo puede concluir un asunto sometido a su consideración y no deben formular resoluciones en abstracto sobre futuras medidas hipotéticas".[1285] Tailandia también hace referencia a la declaración del Grupo Especial en el asunto *CE - Embarcaciones comerciales* de que "una resolución en abstracto sobre futuras medidas

[1282] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 212.
[1283] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 214.
[1284] Respuesta de Tailandia a la pregunta 3 de Filipinas.
[1285] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.70.

hipotéticas [no es] necesaria ni útil para la resolución de la presente diferencia"[1286], y declara que esto constituye "la esencia de la doctrina de la madurez".[1287]

7.599. Estamos de acuerdo, como regla general, en que una medida debe existir en el momento del establecimiento de un grupo especial para que forme parte del mandato de ese grupo especial.[1288] Esta regla general ha sido aplicada en varios contextos en diversas diferencias, incluido en *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, en que el Grupo Especial constató que una medida legislativa determinada "no existía, nunca había existido y después podría no haber existido nunca".[1289] El Grupo Especial consideró que la alegación del Brasil en relación con la legislación era, por lo tanto, "puramente especulativa".[1290] En el mismo sentido, el Grupo Especial en *India - Automóviles* estuvo de acuerdo con el demandado en que "las medidas hipotéticas que ese país pudiera adoptar o no adoptar en el futuro ... no estarían incluidas en el mandato de este Grupo Especial".[1291]

7.600. En el análisis que hizo el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Camarones (párrafo 5 del artículo 21 - Malasia)* se confirma que los grupos especiales deben abstenerse no solo de formular constataciones especulativas sobre medidas futuras, sino también de formular constataciones especulativas sobre hechos futuros que puedan incidir en la medida concreta objeto de impugnación. En aquella diferencia, el Grupo Especial inicial constató que una prohibición de las importaciones impuesta por los Estados Unidos a determinados productos del camarón era incompatible con las obligaciones que les correspondían en el marco de la OMC. Como parte de sus esfuerzos destinados a la aplicación, los Estados Unidos publicaron unas *Directrices Revisadas* que permitían la importación de camarones en determinadas circunstancias. Las *Directrices Revisadas* constituían la "medida destinada a cumplir". No obstante, tras la adopción de las *Directrices Revisadas*, el Tribunal de Comercio Internacional de los Estados Unidos (CIT) resolvió que estas eran incompatibles con la legislación estadounidense inicial por la que se había impuesto la prohibición de las importaciones. La resolución del CIT fue apelada ante el Tribunal de Apelación. Esta apelación estaba en curso durante el procedimiento sobre el cumplimiento en el marco de la OMC. El Grupo Especial señaló que "hasta que el Tribunal de Apelación adopte una decisión, las Directrices Revisadas siguen siendo aplicables" y "por ahora los Estados Unidos no tienen que modificar sus Directrices Revisadas".[1292] Así, el Grupo Especial sobre el cumplimiento limitó el alcance de sus constataciones a la medida pertinente, a saber, las Directrices Revisadas.

7.601. El Órgano de Apelación confirmó el enfoque del Grupo Especial, y declaró que el Grupo Especial había actuado correctamente al no permitirse especulaciones en relación con el resultado del procedimiento judicial que se sustanciaba en los Estados Unidos. El Órgano de Apelación declaró lo siguiente:

> No hay ninguna forma de conocer o prever cuándo o cómo concluirá en los Estados Unidos este procedimiento judicial concreto. Ha habido una apelación en el asunto *Turtle Island*, y es posible que este llegue al Tribunal Supremo de los Estados Unidos. Habría sido puramente especulativo por parte del Grupo Especial prever cuándo o cómo podría concluir este asunto o suponer que en último término se dictaría una orden judicial y que el Tribunal de Apelación de los Estados Unidos o el Tribunal Supremo de los Estados Unidos obligaría en última instancia al Departamento de Estado a modificar las Directrices Revisadas. El Grupo Especial actuó correctamente al no permitirse tales especulaciones, lo que hubiera sido contrario a la obligación que impone a los grupos especiales el artículo 11 del ESD de hacer "una evaluación objetiva del asunto [...] que incluya una evaluación objetiva de los hechos".[1293]

---

[1286] Informe del Grupo Especial, *CE - Embarcaciones comerciales*, párrafo 7.30; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.64.

[1287] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.142.

[1288] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Trozos de pollo,* párrafo 156.

[1289] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafo 7.158.

[1290] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafo 7.158.

[1291] Informe del Grupo Especial, *India - Automóviles*, párrafo 7.34.

[1292] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Camarones (párrafo 5 del artículo 21 - Malasia)*, párrafo 5.109.

[1293] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones (párrafo 5 del artículo 21 - Malasia)*, párrafo 95.

7.602. A la luz de lo anterior, estamos plenamente de acuerdo con Tailandia en que, según las palabras del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Camarones (párrafo 5 del artículo 21 - Malasia)*, sería "especulativo por parte del Grupo Especial prever cuándo o cómo" "podría concluir" el procedimiento penal contra PMTL en curso, y en que el Grupo Especial "no [debe] permitirse tales especulaciones". Filipinas está de acuerdo con Tailandia en que "los grupos especiales no pueden especular sobre hechos futuros".[1294]

7.603. No obstante, en las circunstancias específicas de la presente diferencia, no consideramos que necesitemos recurrir a especulaciones sobre medidas o hechos futuros para formular constataciones sobre la compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC. Como Filipinas ha señalado, los cargos son "un acto definido y formal, realizado por un órgano del Estado de Tailandia en una fecha precisa del pasado".[1295] Concretamente, la presentación de los cargos constituye un acto que se llevó a cabo el 18 de enero de 2016. Consideramos que para realizar una evaluación del contenido y el sentido de los cargos no es necesario que hagamos predicciones sobre hechos o medidas adoptados después de la presentación de los cargos el 18 de enero de 2016.

7.604. Señalamos que Filipinas no se ha basado en hechos o medidas posteriores a los cargos a los efectos de determinar el sentido de los cargos. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Filipinas confirma que, dado que la medida objeto de impugnación por parte de Filipinas son los cargos, y no el procedimiento judicial penal posterior o el resultado de este, la orden judicial que impide que se dé a conocer a los terceros en cuestión información relativa al procedimiento penal no debería poner trabas a la capacidad de Filipinas de impugnar los cargos en el presente procedimiento sobre el cumplimiento, ni a la capacidad del Grupo Especial de realizar una "evaluación objetiva de los hechos".[1296] Además, señalamos que en respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia afirma que no está aduciendo que los cargos "contengan información insuficiente para discernir el fundamento de la acusación de fraude aduanero".[1297]

7.605. Basándonos en lo anterior, consideramos que el Grupo Especial puede formular constataciones sobre la compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC sin recurrir a especulaciones relativas a medidas o hechos futuros.

#### 7.3.4.4 Conclusión

7.606. Por las razones que anteceden, el Grupo Especial concluye que no le está vedado examinar la compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC sobre la base de una "doctrina de la madurez", porque los cargos constituyen una "medida" distinta a los efectos de la solución de diferencias de la OMC, los cargos constituyen una "determinación" a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y, para realizar una evaluación de la compatibilidad de los cargos con las normas de la OMC, el Grupo Especial no tiene que recurrir a especulaciones sobre medidas o hechos futuros, pese a que el Tribunal Penal no haya dictado una sentencia.

### 7.3.5 Aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos

#### 7.3.5.1 Introducción

7.607. Los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establecen métodos de determinación del valor en aduana de las mercancías importadas. En el párrafo 1 a) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se define el "valor en aduana de las mercancías importadas" como "el valor de las mercancías a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas".

7.608. En los cargos presentados por el Ministerio Fiscal se expone la alegación de que PMTL infringió el artículo 27 de la Ley de Aduanas al declarar un "precio falso" para los cigarrillos *Marlboro* y *L&M*, distinto del "precio real", con la intención de defraudar impuestos y derechos de aduana al Gobierno. De conformidad con el artículo 27 de la Ley de Aduanas, las sanciones en caso de condena pueden incluir la prisión para siete de los trabajadores actuales y anteriores de PMTL, y el pago de multas por PMTL en una cuantía que deberá ser igual a cuatro veces el valor después de pagados

[1294] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 423.
[1295] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 447.
[1296] Respuesta de Filipinas a la pregunta 34 a) del Grupo Especial.
[1297] Respuesta de Tailandia a la pregunta 100 a) del Grupo Especial, página 26.

los derechos, que asciende a 80.800 millones de baht aproximadamente (unos 2.300 millones de dólares EE.UU.).

7.609. Tailandia sostiene que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no se aplica a los cargos.[1298] Sostiene que en los cargos no se trata de determinar "el valor de las mercancías" importadas por PMTL, porque las referencias a los precios de King Power en el anexo adjunto sirven únicamente para establecer un posible punto de referencia para una multa en caso de condena por fraude aduanero. Tailandia aduce también que, habida cuenta de la posibilidad de que se impongan sanciones penales en caso de condena, los cargos no tienen como consecuencia la "percepción de derechos de aduana *ad valorem*". Tailandia aduce que, como el Ministerio Fiscal no forma parte de la "Administración de Aduanas" de Tailandia, las obligaciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no se aplican a los cargos. Además, Tailandia mantiene que en las alegaciones en el marco del artículo 27 ocupa un lugar central el elemento de la "intención de defraudar" al Gobierno, que no figura ni se regula en los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.610. Filipinas sostiene que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplica a los cargos.[1299] Filipinas coincide con Tailandia en que las obligaciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplican a una medida en tanto en cuanto dicha medida determine "el valor de las mercancías a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem*" en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 15, y aduce que el aspecto de los cargos que se impugna en el presente procedimiento cumple ambos elementos de esa definición. Filipinas considera que bien puede plantearse la cuestión de si el Ministerio Fiscal está sujeto a determinadas obligaciones de procedimiento del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que se aplican a la "Administración de Aduanas" en sentido estricto, pero que las obligaciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplican a todos los órganos del Estado que formulan una determinación de valoración en aduana, con independencia de que la legislación interna designe a esa entidad como parte de la Administración de Aduanas del país. Filipinas sostiene que el elemento relativo a la "intención de defraudar" del artículo 27 y de los cargos no impide la aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y que el Órgano de Apelación rechazó ese argumento en el asunto *Estados Unidos - Ley de 1916.*

#### 7.3.5.2 Principales argumentos de las partes

7.611. Tailandia sostiene que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece normas y procedimientos que "la Administración de Aduanas" debe seguir al determinar el valor en aduana a tal efecto.[1300] Observa que en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana "se hace referencia, de manera reiterada y exclusiva, a la tarea de la 'Administración de Aduanas' de un Miembro", y que en él "no figura referencia alguna a la tarea de los organismos gubernamentales que ejercen facultades policiales".[1301] Tailandia razona que, si los redactores del Acuerdo sobre Valoración en Aduana hubieran tenido la intención de limitar el ejercicio de facultades policiales, y no únicamente la tarea de las "Administraciones de Aduanas", en la determinación de valor en aduana de las mercancías importadas, lo habrían dicho.[1302] Tailandia afirma que el Departamento de Aduanas es el único organismo tailandés autorizado por la legislación interna "a determinar el valor de las mercancías a efectos aduaneros".[1303] Inicialmente, Tailandia coincidió en que, en principio, la expresión "Administración de Aduanas" puede aplicarse en general "a cualquier entidad que lleve a cabo la valoración en aduana, con independencia de que la legislación interna designe a esa entidad como parte de la Administración de Aduanas del país"[1304], pero no obstante destacó que "para la determinación de la naturaleza de una medida, desde el punto de vista de la OMC, y para la cuestión de si esa medida está comprendida en el ámbito de aplicación de una determinada disposición de los acuerdos abarcados, puede ser muy pertinente qué organismo es responsable de la

[1298] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.19-6.47; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.64-3.127; declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 13-25; y respuestas/observaciones de Tailandia respecto de las preguntas 32, 47, 48, 98-99 y 105-106 del Grupo Especial.

[1299] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 523-618; declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 77-115; y respuestas/observaciones de Filipinas respecto de las preguntas 33, 48, 98-99 y 105-106 del Grupo Especial.

[1300] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.19.

[1301] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.29.

[1302] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.29-6.30.

[1303] Respuesta de Tailandia a la pregunta 48 b) del Grupo Especial, página 46.

[1304] Respuesta de Tailandia a la pregunta 48 del Grupo Especial, página 45.

administración de determinadas leyes o adopta la medida".[1305] Sin embargo, adujo posteriormente que las obligaciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en cuestión en la presente diferencia solo se aplican a los organismos gubernamentales que son responsables de la administración de las formalidades y procedimientos aduaneros que se derivan de las corrientes de mercancías que entran y salen del territorio de un Miembro, y que entre dichos organismos no está incluido el Ministerio Fiscal.[1306]

7.612. Tailandia recuerda que, sobre la base de la definición que figura en el párrafo 1 a) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el Grupo Especial encargado del asunto *Colombia - Puertos de entrada* constató que la "valoración en aduana" consta de dos elementos: i) la valoración de las mercancías, ii) a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem*.[1307] Por lo que respecta al primer elemento, Tailandia sostiene que en realidad en los cargos no se trata de "fijar o determinar el valor monetario de los cigarrillos importados de PMTL".[1308] A este respecto, Tailandia afirma que la referencia a los precios de King Power "no figura en los propios cargos, sino en un anexo, con el fin de ofrecer al Tribunal Penal un posible punto de referencia para imponer multas en caso de condena".[1309] Afirma que "en los cargos no se determina o siquiera se trata de determinar cuál debería ser el valor en aduana 'verdadero', 'correcto' o 'real'" de las mercancías de PMTL.[1310] Tailandia sostiene que toda la argumentación de Filipinas relativa a los cargos se sustenta en el "fundamento defectuoso" de que "los cargos constituyen una determinación de que el valor en aduana de las mercancías en cuestión es el precio cobrado por Philip Morris a King Power, un operador exento de derechos de Tailandia".[1311]

7.613. En relación con el segundo elemento de la definición anterior, Tailandia hace referencia al sentido corriente del término "percibir", y sostiene que "solo se satisface el segundo elemento si la valoración de las mercancías tiene por objeto recaudar las cargas impuestas en la frontera a las mercancías que entran en el país".[1312] Afirma que "[e]l Ministerio Fiscal no indica en ningún lugar de los cargos que las acusaciones penales contra PM Tailandia deban ser la base para percibir derechos de aduana *ad valorem*".[1313] Tailandia sostiene asimismo que los derechos de aduana sobre las 272 entradas ya han sido percibidos y pagados; por lo tanto, han concluido todos los asuntos relativos a la valoración en aduana y la percepción de derechos de aduana *ad valorem* correspondientes a esas 272 entradas.[1314] Además, Tailandia señala, como cuestión del derecho tailandés, que ni el Ministerio Fiscal ni el Tribunal Penal tienen facultades legales para valorar las mercancías importadas a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem*.[1315] Según Tailandia, si se impusiera una multa, "no tendría ningún efecto en los derechos de aduana que PM Tailandia ya ha pagado con respecto a esas 272 entradas".[1316] Tailandia explica que la posible multa penal en cuestión "no sería una carga percibida en la frontera sobre las mercancías que entran en Tailandia".[1317]

7.614. Por último, Tailandia mantiene que en las alegaciones en el marco del artículo 27 "ocupa un lugar central el elemento de la intención de defraudar al Gobierno, que no figura ni se regula en los artículos 1 a 7" del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1318] Según Tailandia, "incluso si reunieran las condiciones para ser considerados como 'valoración en aduana', los cargos seguirían sin estar comprendidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque, como ha aducido Tailandia, se refieren a una acusación penal que se centra en la cuestión de si PM Tailandia tenía la intención de defraudar al Gobierno".[1319] Tailandia subraya específicamente este elemento adicional del delito de que se acusa a PMTL, a saber, la "intención de defraudar" (es decir, *mens*

[1305] Respuesta de Tailandia a la pregunta 48 del Grupo Especial, página 45.
[1306] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 92 del Grupo Especial.
[1307] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.25.
[1308] Respuesta de Tailandia a la pregunta 47 a) del Grupo Especial, página 44.
[1309] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.40.
[1310] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 b) del Grupo Especial, página 28.
[1311] Declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 21.
[1312] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.26.
[1313] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.34.
[1314] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.35.
[1315] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.36.
[1316] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.41.
[1317] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.41.
[1318] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 a) del Grupo Especial, página 34. Véase, en un sentido más general, la respuesta de Tailandia a la pregunta 32 del Grupo Especial.
[1319] Respuesta de Tailandia a la pregunta 47 b) del Grupo Especial, página 45.

*rea*).[1320] Tailandia no está de acuerdo con Filipinas en que, "a los efectos de sus alegaciones contra los cargos, solo es necesario que el Grupo Especial considere el aspecto de los cargos que se ocupa de la valoración de las mercancías, y puede prescindir del elemento relativo a la intención".[1321] En opinión de Tailandia, aceptar que el *actus reus* puede ser distinguido del *mens rea* "significaría que un juez de lo penal no vería ninguna diferencia entre actos de asesinato (muerte intencionada) y homicidio (muerte no intencionada)", y señala también que, en el caso de "algunos delitos, como el robo, el elemento relativo a la intención determina si el acto es ilegal en primer lugar".[1322] Tailandia establece una distinción con las constataciones del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Ley de 1916*, que se referían a la no pertinencia de un requisito adicional de "intención" en el contexto del párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping, sobre la base de que en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no figura una disposición similar al párrafo 1 del artículo 18, y porque, a diferencia de la medida estadounidense en litigio en aquella diferencia, el elemento relativo a la "intención" es inseparable del *actus reus* en el contexto del artículo 27 de la Ley de Aduanas.[1323]

7.615. Filipinas considera que bien puede plantearse la cuestión de si el Ministerio Fiscal está sujeto a las obligaciones de procedimiento del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que se aplican a la "Administración de Aduanas"[1324], a cuyo respecto no plantea alegaciones de infracción en el presente procedimiento[1325]; sin embargo, Filipinas considera que las obligaciones sustantivas se aplican a cualquier órgano del Estado tailandés que lleve a cabo un ejercicio de valoración en aduana, con independencia de que la legislación interna designe a esa entidad como parte de la Administración de Aduanas del país.[1326] Filipinas sostiene que "[e]stá firmemente establecido que los derechos y obligaciones de un Miembro de la OMC se aplican a todos los organismos gubernamentales, incluidos los tribunales y las autoridades encargadas de hacer cumplir las leyes", y "[t]ambién está firmemente establecido que las normas de la OMC se aplican a medidas caracterizadas como delitos en el derecho interno".[1327] Filipinas recuerda que las clasificaciones del derecho interno no son determinantes por lo que respecta a cuestiones planteadas en procedimientos de solución de diferencias en la OMC, y aduce que si un Miembro pudiera limitar la "Administración de Aduanas" únicamente a aquellas entidades así designadas por el derecho interno, los Miembros podrían eludir las obligaciones que les corresponden en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1328]

7.616. Filipinas está de acuerdo con Tailandia en que, sobre la base del párrafo 1 a) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana según fue interpretado por el Grupo Especial encargado de la diferencia *Colombia - Puertos de entrada*, las obligaciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana solo se aplican a medidas por las que se determina i) la valoración de las mercancías, ii) a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem*. Sin embargo, Filipinas aduce que el aspecto de los cargos que se impugna en el presente procedimiento cumple ambos elementos de esa definición. Con respecto al primer elemento, Filipinas aduce, sobre la base de su interpretación del artículo 27 conjuntamente con el artículo 2 de la Ley de Aduanas, que "[u]no de los elementos constitutivos del delito previsto en el artículo 27 es la determinación, por la autoridad administradora, del 'precio de las mercancías' (es decir, el valor en aduana), tanto para calcular la cuantía de los derechos de aduana *ad valorem* supuestamente adeudados como para determinar cualquier multa que deba pagarse".[1329] Filipinas destaca entre otras cosas que los cargos, según sus propios términos, conllevan el rechazo por el Ministerio Fiscal del "*precio* falsamente declarado" y una determinación del "*precio* real" que, cuando se interpreta conjuntamente con la definición de "*precio*" que figura en el artículo 2 de la Ley de Aduanas, "conlleva ... por definición una decisión de valoración en aduana".[1330]

[1320] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 a) del Grupo Especial, página 27; observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, página 30.
[1321] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, página 30.
[1322] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, página 30.
[1323] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, páginas 29-30.
[1324] Respuesta de Filipinas a la pregunta 92 del Grupo Especial.
[1325] Véase el párrafo 7.463 *supra*.
[1326] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 553.
[1327] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 553-554.
[1328] Véase la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 562-570.
[1329] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 578-589.
[1330] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 593.

7.617. Por lo que respecta al segundo elemento del párrafo 1 a) del artículo 15, Filipinas coincide con Tailandia en que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplica únicamente a la valoración que se lleva a cabo con la finalidad especificada en el párrafo 1 a) del artículo 15 de dicho Acuerdo, es decir, "a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas".[1331] Sin embargo, Filipinas considera que el segundo elemento del párrafo 1 a) del artículo 15 se cumple siempre que la valoración de las mercancías se efectúa a los fines de establecer la base utilizada por un Miembro importador para percibir la cuantía correcta de los derechos de aduana *ad valorem* adeudados.[1332] Filipinas observa que el verbo "*levy*" (percibir) significa "*to raise (a sum of money) by legal execution or process*" (obtener (una suma de dinero) en virtud de la ejecución de una ley o mediante un proceso legal).[1333] Contrariamente a la opinión de Tailandia, Filipinas sostiene que "los derechos de aduana no se 'perciben en la frontera' necesariamente, ya sea desde el punto de vista físico o desde el temporal"[1334], y que "[l]a responsabilidad del pago de derechos de aduana surge *en razón de la importación*, aunque a menudo los derechos no se 'perciben en la frontera'".[1335] A juicio de Filipinas, la "percepción de derechos de aduana *ad valorem* incluye necesariamente medidas adoptadas para imponer el pago de la cuantía correcta [de] esos derechos, sobre la base del valor en aduana, con independencia de que esas medidas se adopten en el momento del pago inicial o posteriormente".[1336] En otras palabras, Filipinas sostiene que "imponer el pago completo de los derechos de aduana es una parte integrante de la percepción de esos derechos, en el sentido del párrafo 1 a) del artículo 15 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*".[1337]

7.618. Por último, Filipinas sostiene que el elemento relativo a la "intención de defraudar" del artículo 27 y los cargos no impide la aplicación del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*, y que el Órgano de Apelación rechazó rotundamente el mismo argumento en la diferencia *Estados Unidos - Ley de 1916*.[1338] Filipinas no discute que la "intención de defraudar" es un elemento adicional del delito de que se acusa a PMTL. Sin embargo, recuerda que en *Estados Unidos - Ley de 1916*, el Órgano de Apelación sostuvo que un requisito distinto y adicional de "intención" no excluía a la Ley de 1916 del ámbito de aplicación del Acuerdo Antidumping, y ni siquiera era pertinente para esta cuestión.[1339]

#### 7.3.5.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.3.5.3.1 Consideraciones generales

7.619. Observamos que en determinadas disposiciones de los tratados puede figurar un texto que indique expresamente que las obligaciones en ellas establecidas se aplican exclusivamente a medidas adoptadas en el contexto de procedimientos de derecho penal[1340], en otras puede figurar un texto que indique expresamente que las obligaciones en ellas establecidas se aplican exclusivamente a medidas adoptadas en el contexto de procedimientos civiles[1341] y en otras puede figurar un texto que indique expresamente que las obligaciones en ellas establecidas se aplican en el contexto de procedimientos tanto penales como civiles.[1342] Sin embargo, la inmensa mayoría de las obligaciones establecidas en los tratados, incluidas las que figuran en los acuerdos abarcados de

[1331] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 535-537 y 546.
[1332] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 530.
[1333] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 539 (donde se hace referencia al *Oxford English Dictionary*, OED Online).
[1334] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 604.
[1335] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 605. (las cursivas figuran en el original)
[1336] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 609.
[1337] Respuesta de Filipinas a la pregunta 38 b) del Grupo Especial, párrafo 330.
[1338] Declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 81.
[1339] Declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 81.
[1340] Véase, por ejemplo, la Sección 5 de la Parte III del Acuerdo sobre los ADPIC, titulada "Procedimientos penales".
[1341] Véase, por ejemplo, el párrafo 1 del artículo 34 del Acuerdo sobre los ADPIC (que establece que "[a] efectos de los procedimientos civiles en materia de infracción de los derechos del titular a los que se refiere el párrafo 1 b) del artículo 28, cuando el objeto de una patente sea un procedimiento para obtener un producto, las autoridades judiciales estarán facultadas para ordenar que el demandado pruebe que el procedimiento para obtener un producto es diferente del procedimiento patentado").
[1342] Véase, por ejemplo, el párrafo 1 del artículo 6 del Convenio Europeo de Derechos Humanos (que establece que "[t]oda persona tiene derecho a que su causa sea oída equitativa, públicamente y dentro de un plazo razonable, por un Tribunal independiente e imparcial, establecido por la ley, que decidirá los litigios sobre sus derechos y obligaciones de carácter civil, o sobre el fundamento de cualquier acusación en materia penal dirigida contra ella").

la OMC, no contiene un texto que limite expresamente su aplicabilidad a procedimientos penales o civiles. Como cuestión de interpretación de los tratados, la ausencia en los tratados de un texto que condicione el ámbito de aplicación de una obligación a una esfera particular del derecho interno indica que, en principio, la obligación puede aplicarse a cualquier medida adoptada en todas las esferas del derecho interno.

7.620. Tailandia no aduce que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana sea inaplicable a los cargos sobre la base de que las cuestiones de derecho penal no están comprendidas en el alcance y la cobertura de las normas y los procedimientos de solución de diferencias de la OMC. Las partes coinciden en que las cuestiones de derecho penal no están *a priori* excluidas del ámbito de aplicación de las normas de la OMC, y en que esas cuestiones no están *a priori* excluidas del alcance de los procedimientos de solución de diferencias de la OMC. Observamos que no somos el primer grupo especial de solución de diferencias de la OMC que debe examinar medidas internas en la esfera del derecho penal de un Miembro, y consideramos útil recordar varias consideraciones generales que se desprenden de la jurisprudencia de la OMC.

7.621. En la diferencia *Estados Unidos - Ley de 1916*, el Grupo Especial formuló constataciones sobre la compatibilidad con las normas de la OMC de una disposición de la Ley estadunidense del mismo nombre que tipificaba como delito el dumping siempre que se hiciera con la necesaria intención de dañar o destruir una rama de producción nacional.[1343] En el asunto *Estados Unidos - Juegos de azar*, el Grupo Especial formuló constataciones sobre la compatibilidad con las normas de la OMC de leyes internas relativas al blanqueo de dinero, la delincuencia organizada, el fraude y el acceso de los menores a los juegos de azar.[1344] En el asunto *China - Derechos de propiedad intelectual*, el Grupo Especial formuló constataciones sobre la compatibilidad con las normas de la OMC de disposiciones del Código Penal de China que establecían umbrales con respecto a los procedimientos y sanciones penales para las infracciones de los derechos de propiedad intelectual.[1345] En las diferencias *Argentina - Servicios financieros* y *Colombia - Textiles*, los Grupos Especiales formularon constataciones sobre la compatibilidad con las normas de la OMC de medidas que, según el Miembro demandado, estaban justificadas sobre la base de que tenían por objeto abordar los delitos de lavado de dinero y financiación del terrorismo.[1346]

7.622. En esos asuntos se estableció que el marco jurídico que debe aplicar un grupo especial no cambia cuando la medida en litigio se adopta en la esfera del derecho penal de un Miembro. Como ha observado reiteradamente el Órgano de Apelación, "las clasificaciones del derecho interno no son determinantes por lo que respecta a cuestiones planteadas en procedimientos de solución de diferencias en la OMC".[1347] En *Estados Unidos - Ley de 1916*, el Órgano de Apelación constató que tanto el artículo VI del GATT de 1994 como el párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping eran aplicables a una medida estadounidense que tipificaba como delito una conducta determinada, sobre la base de una aplicación directa de los términos de esas disposiciones. En el asunto *Estados Unidos - Juegos de azar*, el Grupo Especial señaló que tenía "plena conciencia de los aspectos delicados del objeto de esta diferencia", y destacó que, aunque los Miembros tienen derecho a reglamentar, e incluso prohibir, las actividades de juegos de azar y apuestas, si obran de este modo deben hacerlo de manera compatible con las obligaciones que les corresponden en el marco de la OMC.[1348] En el asunto *China - Derechos de propiedad intelectual*, el Grupo Especial declaró que "reconoc[ía] que las cuestiones penales y las preocupaciones concomitantes en lo que respecta a la soberanía son asuntos delicados", pero consideró que "[h]ay que pensar que estas preocupaciones se reflejan en el texto y el alcance de las obligaciones que sobre estas cuestiones se establecen en los tratados negociados por los Estados y otros Miembros".[1349] El Grupo Especial afirmó que aplicaría

[1343] Véase el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Ley de 1916*, párrafos 6.178-6.181.

[1344] Véase el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Juegos de azar*, párrafos 6.499-6.509 y 6.515-6.533.

[1345] Véase el informe del Grupo Especial, *China - Derechos de propiedad intelectual*, párrafos 2.2 y 7.669.

[1346] Véanse los informes de los Grupos Especiales, *Argentina - Servicios financieros*, párrafo 7.923; y *Colombia - Textiles*, párrafo 7.199.

[1347] Informes del Órgano de Apelación, *China - Partes de automóviles*, nota 244; *Estados Unidos - Madera blanda IV (párrafo 5 del artículo 21 - Canadá)*, párrafo 82; y *Estados Unidos - Madera blanda IV*, párrafo 56.

[1348] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Juegos de azar*, párrafos 7.3-7.4.

[1349] Informe del Grupo Especial, *China - Derechos de propiedad intelectual*, párrafo 7.501.

las reglas usuales de interpretación de tratados para resolver las cuestiones que se le habían sometido, teniendo en cuenta las "limitaciones y flexibilidades" que se reflejaban en el texto.[1350]

7.623. Observamos para empezar que las partes están de acuerdo en que no hay nada en el texto del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que impida a los Miembros, en desarrollo o desarrollados, adoptar medidas rigurosas de observancia contra el fraude aduanero.[1351] Coincidimos también en que los países en desarrollo Miembros "deben ser capaces de adoptar medidas rigurosas de observancia, como los procedimientos penales, para luchar de forma eficiente contra el fraude aduanero".[1352] Sin embargo, consideramos importante aclarar desde el inicio lo que significa la expresión "fraude aduanero", ya que dicha expresión no figura en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.624. El punto de partida de nuestro análisis es el artículo 17 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que dispone que "[n]inguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la *veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración* presentados a efectos de valoración en aduana". El texto del artículo 17 no detalla lo que significa la "veracidad o la exactitud" de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana. El párrafo 6 del Anexo III del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece que el artículo 17 reconoce que pueden realizarse investigaciones "con objeto, por ejemplo, de comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos". Cuando se leen aisladamente, estas disposiciones dejan abierto el punto de referencia preciso para determinar "la veracidad o la exactitud" del valor "declarado[] o presentado[]" a las autoridades aduaneras.

7.625. La "Decisión del Comité de Valoración en Aduana adoptada de conformidad con la Decisión Ministerial relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado"[1353] desarrolla determinados procedimientos que se aplican cuando una autoridad duda de la "veracidad o la exactitud" del valor de transacción declarado, y arroja luz sobre lo que significa la "veracidad o la exactitud" de las informaciones, documentos o declaraciones. En la Decisión se hace referencia a casos en que la administración de aduanas tiene motivos "para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por los comerciantes como prueba de un valor *declarado*", y se afirma que cuando le haya sido presentada una declaración y la administración de aduanas tenga motivos para dudar de "*la veracidad o exactitud de los datos o documentos* presentados como prueba de esa *declaración*", la administración de aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, "de que el valor *declarado* representa la *cantidad* total *efectivamente pagada o por pagar* por las mercancías importadas".[1354] En el mismo sentido, continúa explicando lo que puede hacer la administración de aduanas si tiene aún dudas razonables acerca de "la veracidad o exactitud del *valor declarado*".

7.626. Así pues, la Decisión refleja el entendimiento de que cuando se hace referencia a la "veracidad o la exactitud" de los documentos y datos presentados en el contexto de la valoración en aduana, lo que preocupa es si el valor de transacción declarado a las autoridades aduaneras es la "*cantidad [...] efectivamente pagada o por pagar* por las mercancías importadas". El carácter de esta indagación es claramente distinto de la indagación sobre si el precio "efectivamente pagad[o] o por pagar por las mercancías importadas" por el importador (es decir, "el valor de transacción") es un precio aceptable a los efectos de la valoración en aduana de conformidad con el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y a nuestro juicio debe contrastarse marcadamente con esta indagación.

---

[1350] Informe del Grupo Especial, *China - Derechos de propiedad intelectual*, párrafos 7.500-7.501.

[1351] Observamos que Filipinas está de acuerdo en este punto. (Véanse las observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial).

[1352] Respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial, página 10.

[1353] Comité de Valoración en Aduana, Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado, G/VAL/1, 27 de abril de 1995, y acta de la reunión celebrada el 12 de mayo de 1995, G/VAL/M/1, 11 de agosto de 1995, adoptada en respuesta a la invitación formulada en la *Decisión* Ministerial *relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado*.

[1354] Sin cursivas en el original.

7.627. Este entendimiento se refleja además en la Decisión Ministerial de Doha sobre cuestiones y preocupaciones relativas a la aplicación, de 14 de noviembre de 2001. En el párrafo 8.3 de dicha Decisión, la Conferencia Ministerial "[s]ubraya la importancia de fortalecer la cooperación entre las administraciones de aduanas de los Miembros en la prevención del fraude aduanero".[1355] Afirma también que, de conformidad con la Decisión relativa a los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado, cuando la administración de aduanas de un Miembro importador tenga motivos razonables para dudar "de la *veracidad o exactitud del valor declarado*" podrá pedir asistencia a la administración de aduanas de un Miembro exportador, asistencia que podrá incluir "el suministro de información sobre el valor de exportación" de la mercancía en cuestión.[1356] Reconociendo las preocupaciones legítimas expresadas por las administraciones de aduanas de varios Miembros importadores "con respecto a *la exactitud del valor declarado*", se dispone que el Comité de Valoración en Aduana identifique y evalúe medios prácticos para atender esas preocupaciones, "incluido el intercambio de información sobre los valores de exportación", y presente informe al Consejo General no más tarde del final de 2002.[1357]

7.628. Por lo tanto, el texto del párrafo 8.3, incluida su referencia a la "exactitud" del valor "declarado" y el especial interés en el intercambio de información sobre "los valores de exportación", está en consonancia con el entendimiento de que, cuando se hace referencia a la "veracidad o la exactitud" de los documentos y datos presentados en el contexto de la valoración en aduana, lo que preocupa es si el valor de transacción *declarado* a las autoridades aduaneras es la "*cantidad [...] efectivamente pagada o por pagar* por las mercancías importadas". Dicho entendimiento también es compatible con la declaración del Comité Técnico de Valoración en Aduana de que "[n]o hay nada en el Acuerdo de Valoración que impida a una Administración aplicar disposiciones rigurosas de índole coercitiva en los casos de fraude en la valoración".[1358]

7.629. En el apartado c) del artículo 1 del Convenio internacional de la OMA sobre asistencia mutua administrativa para prevenir, investigar y reprimir las infracciones aduaneras (el Convenio de Nairobi) se define el "fraude aduanero" como "una infracción aduanera por la que una persona engaña [al Departamento de] Aduana[s] y, en consecuencia, elude total o parcialmente el pago de los derechos e impuestos de importación o de exportación, la aplicación de las prohibiciones o de las restricciones previstas por la legislación aduanera u obtiene una ventaja cualquiera infringiendo esta legislación".[1359] La definición general de "fraude aduanero" que figura en el apartado c) del artículo 1 no desarrolla los tipos de "engaño" que comprende este concepto, pero los ejemplos de "fraude aduanero" reiterados en el Convenio de Nairobi son "la adulteración o la falsificación".[1360] Ello es también coherente con el entendimiento de que, en el contexto particular de la valoración en aduana, el fraude aduanero se refiere a la cuestión de si el valor de transacción *declarado* a las autoridades aduaneras es la "*cantidad [...] efectivamente pagada o por pagar* por las mercancías importadas".

7.630. Por último, tomamos nota de que en la diferencia *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, el Grupo Especial confirmó que los Miembros pueden, por supuesto, adoptar medidas, incluso por la vía penal, para contrarrestar una "declaración falsa". En consonancia con nuestro entendimiento, expuesto *supra*, el Grupo Especial interpretó que una "declaración falsa" hace referencia a una

[1355] WT/MIN(01)/17, párrafo 8.3.
[1356] WT/MIN(01)/17, párrafo 8.3. (sin cursivas en el original)
[1357] WT/MIN(01)/17, párrafo 8.3. (sin cursivas en el original)
[1358] Véase Comité de Valoración en Aduana, Respuesta del Comité Técnico de Valoración en Aduana al mandato para la labor del Comité Técnico de Valoración en Aduana en relación con las preocupaciones con respecto a la exactitud del valor declarado, G/VAL/54, 16 de mayo de 2003, párrafo 33. Observamos que este entendimiento se refleja también en el título del propio documento.
[1359] Convenio internacional sobre asistencia mutua administrativa para prevenir, investigar y reprimir las infracciones aduaneras (Convenio de Nairobi), concluido en Nairobi el 9 de junio de 1977, que entró en vigor el 21 de mayo de 1980. Como ha observado un Grupo Especial, otros tratados "pueden, en algunos casos, ayudar al intérprete de un tratado a establecer, o confirmar, el sentido corriente de los términos de un tratado en el contexto específico en el que son utilizados. Esas normas no serían tomadas en consideración porque sean normas jurídicas, sino más bien porque podrían aportar pruebas del sentido corriente de los términos como hacen los diccionarios. Se tomarían en consideración por su carácter informativo". (Informe del Grupo Especial, *CE - Aprobación y comercialización de productos biotecnológicos*, párrafo 7.92). A pesar de que la expresión "fraude aduanero" no figura en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, mencionamos el Convenio de Nairobi por su carácter informativo con respecto al concepto general de "fraude aduanero".
[1360] Convenio de Nairobi, Anexo IX, Parte II.

situación en la cual "el valor en aduana declarado por el importador no representa el precio realmente pagado". El Grupo Especial afirmó lo siguiente:

> [L]os los derechos de aduana normalmente se imponen sobre el valor de transacción de las mercancías importadas, según la definición del [Acuerdo sobre Valoración en Aduana]. Se define el valor de transacción como "el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se venden para su exportación al país de importación". Evidentemente, si el valor en aduana declarado por el importador no representa el precio realmente pagado, las autoridades argentinas pueden tomar medidas para contrarrestar una declaración falsa, por ejemplo, la revisión del valor en aduana declarado en casos concretos o, incluso, un juicio penal.[1361]

7.631. Entendemos que ambas partes están de acuerdo en que, en el contexto de la valoración en aduana, el concepto de fraude aduanero se refiere a una situación en la cual "el valor en aduana declarado por el importador no representa el precio realmente pagado". Filipinas sostiene que la conducta de un importador no es "fraudulenta o delictiva de otro modo" simplemente por declarar un valor de transacción con respecto al cual una autoridad aduanera decide posteriormente que la vinculación del importador con el proveedor ha influido en dicho valor, puesto que esa situación meramente refleja el funcionamiento previsto de los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. A su juicio, "cuando el valor de transacción declarado no es, en realidad, el precio pagado o por pagar por el importador en la transacción en cuestión", entonces "el importador puede ser responsable, de conformidad con el derecho interno, de un delito de fraude por haber declarado un valor de transacción que no era veraz o exacto".[1362] Tailandia no rebate específicamente la interpretación que hace Filipinas de este punto, y ha afirmado que debería interpretarse que en los cargos se alega un fraude aduanero precisamente en este sentido. En su segunda comunicación escrita, Tailandia hace referencia a los motivos "para dudar de la *exactitud* del valor en aduana *declarado* por PM Tailandia".[1363] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia afirma que debe interpretarse que en los cargos se alega que el valor de transacción *declarado* por PMTL no era el precio *real* que PMTL pagó a PMPMI.[1364] En respuesta a la misma pregunta, Tailandia afirma que "en los cargos no se determina o siquiera se trata de determinar cuál *debería* ser el valor en aduana 'verdadero', 'correcto' o 'real'".[1365] Según Tailandia, "se acusa a los empleados de PMTL de declarar un valor en aduana que sabían que no era el precio de transacción real pagado por el comprador".[1366]

7.632. Entendemos que Tailandia aduce que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es inaplicable a los cargos por cuatro motivos distintos, que se refieren a: i) el organismo que presentó los cargos; ii) el sentido de los cargos; iii) las consecuencias de los cargos; y iv) el aspecto de los cargos relativo a la "intención de defraudar".

#### 7.3.5.3.2 El organismo que presentó los cargos

7.633. Comenzamos considerando si los cargos no están comprendidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en virtud del organismo que los formuló. Más concretamente, la cuestión que debemos resolver es si el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es inaplicable a los cargos porque estos fueron formulados por un organismo del Estado que no forma parte de la "Administración de Aduanas".

7.634. Tailandia aduce que incluso si los cargos contuvieran una determinación de "valoración en aduana", el Acuerdo sobre Valoración en Aduana seguiría sin aplicarse al Ministerio Fiscal porque no forma parte de la "Administración de Aduanas" a los efectos de dicho Acuerdo. Inicialmente, Tailandia coincidió en que, en principio, la expresión "Administración de Aduanas" puede aplicarse en general "a cualquier entidad que lleve a cabo la valoración en aduana, con independencia de que la legislación interna designe a esa entidad como parte de la Administración de Aduanas del país"[1367],

---

[1361] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 6.44.
[1362] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 511 y 513. (subrayado en el original)
[1363] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.51. (sin cursivas en el original)
[1364] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 b) del Grupo Especial.
[1365] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 b) del Grupo Especial, página 28. (sin cursivas en el original)
[1366] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 d) del Grupo Especial, página 29.
[1367] Respuesta de Tailandia a la pregunta 48 del Grupo Especial, página 45.

pero no obstante destacó que "para la determinación de la naturaleza de una medida, desde el punto de vista de la OMC, y para la cuestión de si esa medida está comprendida en el ámbito de aplicación de una determinada disposición de los acuerdos abarcados, puede ser muy pertinente qué organismo es responsable de la administración de determinadas leyes o adopta la medida".[1368] Posteriormente, Tailandia adujo que las obligaciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en cuestión en la presente diferencia solo se aplican a los organismos gubernamentales que son responsables de la administración de las formalidades y procedimientos aduaneros que se derivan de las corrientes de mercancías que entran y salen del territorio de un Miembro, por lo cual queda excluido el Ministerio Fiscal.[1369]

7.635. Las partes están de acuerdo en que el Ministerio Fiscal es un organismo del Estado, y en que los actos realizados por el Ministerio Fiscal son atribuibles a Tailandia.[1370] El párrafo 3 del artículo 3 del ESD hace referencia a las "medidas adoptadas por otro Miembro", sin limitación en cuanto a los organismos gubernamentales de que se trata, y está firmemente establecido que "[e]n principio, todo acto u omisión atribuible a un Miembro de la OMC puede ser una medida de ese Miembro a efectos del procedimiento de solución de diferencias".[1371]

7.636. Observamos que el Grupo Especial inicial afirmó, en referencia al artículo 4 de los *Artículos sobre la responsabilidad del Estado por hechos internacionalmente ilícitos de la CDI*[1372], que "[l]os Miembros de la OMC son responsables de los actos de sus funcionarios gubernamentales".[1373] Consideramos que el párrafo 1 del artículo 4 de dichos Artículos es una expresión del derecho internacional consuetudinario. El párrafo 1 del artículo 4 dispone lo siguiente:

> Se considerará hecho del Estado según el derecho internacional el comportamiento de todo órgano del Estado, ya sea que ejerza funciones legislativas, ejecutivas, judiciales o de otra índole, cualquiera que sea su posición en la organización del Estado y tanto si pertenece al gobierno central como a una división territorial del Estado.

7.637. Observamos asimismo que, si bien algunos de los acuerdos abarcados pueden incluir una o más disposiciones que se aplican específicamente a determinados tipos de entidades, como las empresas comerciales del Estado, ninguno de los acuerdos abarcados del Anexo 1A, ni el AGCS ni el Acuerdo sobre los ADPIC, contiene ninguna disposición general relativa al alcance y la cobertura que limite su aplicabilidad a determinados organismos gubernamentales de un Miembro. El Acuerdo sobre Contratación Pública es el único que contiene una disposición relativa al alcance y la cobertura según la cual se aplica a las "entidades sujetas al cumplimiento del presente Acuerdo que se detallan en el Apéndice I"[1374], lo que refleja el objeto, contenido y estructura del Acuerdo en su conjunto.

7.638. Habida cuenta de lo anterior, consideramos que, para que la interpretación de Tailandia se sostuviera, tendría que haber una indicación clara y explícita en el texto del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que limitara su aplicabilidad a un subconjunto restringido de funcionarios gubernamentales. Sin embargo, en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no hay ninguna disposición relativa al alcance y la cobertura en absoluto. El hecho de que no haya en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana ninguna disposición relativa al alcance y la cobertura pesa mucho en contra de una interpretación que restringiría el alcance y la cobertura de las disposiciones de dicho Acuerdo a un subconjunto restringido de funcionarios gubernamentales. También lo hace el artículo 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que se ocupa de la solución de diferencias y menciona, sin limitación alguna, "la acción de otro [...] Miembro[...]" que puede ser impugnada en un procedimiento de solución de diferencias de la OMC.

7.639. Volviendo a las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en cuestión, en el párrafo 1 del artículo 1 se emplea la voz pasiva al establecer que "[e]l valor en aduana de las

---

[1368] Respuesta de Tailandia a la pregunta 48 del Grupo Especial, página 45.
[1369] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 92 del Grupo Especial.
[1370] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.131.
[1371] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 81.
[1372] Comisión de Derecho Internacional, Artículos sobre la responsabilidad del Estado por hechos internacionalmente ilícitos, adoptados por la CDI en su 53º período de sesiones, en 2001, publicados en el Anuario de la Comisión de Derecho Internacional, 2001, volumen II, segunda parte (los Artículos de la CDI sobre la responsabilidad del Estado).
[1373] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.120.
[1374] Párrafo 1 del artículo I del Acuerdo sobre Contratación Pública.

mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se venden para su exportación al país de importación", siempre que "no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2". Análogamente, las frases primera y segunda del párrafo 2 a) del artículo 1 también están formuladas en voz pasiva, y establecen lo siguiente:

> Al determinar si el valor de transacción es aceptable a los efectos del párrafo 1, el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15 no constituirá en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción. En tal caso se examinarán las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio.

7.640. Observamos que el texto del párrafo 1 del artículo 2 y el párrafo 1 del artículo 3, citado en su totalidad y analizado *infra*, también establece obligaciones que guardan silencio sobre quién aplica el método.

7.641. Reconocemos que en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana figuran varias referencias a la "Administración de Aduanas" de un Miembro, en, entre otras disposiciones, la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1. También se incluyen referencias a la "Administración de Aduanas" en las Notas Interpretativas al párrafo 2 del artículo 1 y a los artículos 2 y 3. Sin embargo, esas referencias en el texto del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a la "Administración de Aduanas" no equivalen a una indicación clara y explícita en el texto de este Acuerdo que limite su aplicabilidad a un subconjunto restringido de funcionarios gubernamentales. Se trata de términos relativamente genéricos, que no se definen en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Por otra parte, muchas de las referencias a la "Administración de Aduanas" que figuran en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana cumplen esencialmente la misma función que las reiteradas referencias a "las autoridades" en el contexto del Acuerdo Antidumping y el Acuerdo SMC. De hecho, la Nota interpretativa al artículo 6 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana hace referencia a "las autoridades" del país de importación.

7.642. Si Tailandia estuviera en lo cierto al afirmar que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana solo se aplica a las determinaciones de valoración en aduana hechas por la "Administración de Aduanas", los Miembros podrían eludir fácilmente las obligaciones que les corresponden en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. La Administración de Aduanas y un organismo encargado de hacer cumplir la ley de un Miembro podrían adoptar, cada uno, una decisión en materia de valoración a los mismos fines exactamente, es decir, establecer el valor de las mercancías que se debería haber utilizado a los efectos de percepción de derechos de aduana debidos sobre las mercancías, en el momento de la importación o posteriormente. Sin embargo, aunque el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplicaría a los actos de la Administración de Aduanas del Miembro en la valoración inicial de las mercancías, no se aplicaría cuando un organismo encargado de hacer cumplir la ley evaluara nuevamente el valor. Estamos de acuerdo con Filipinas en que esa interpretación privaría de sentido al Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque los Miembros podrían eludir fácilmente las obligaciones que les corresponden en virtud de dicho Acuerdo sencillamente haciendo que un organismo diferente volviera a evaluar los valores inicialmente determinados por la Administración de Aduanas.[1375] Consideramos que debería guiarnos el objeto y fin de los acuerdos abarcados, para evitar interpretaciones que permitirían a los Miembros "evadir" o "eludir" las obligaciones que les corresponden.[1376]

7.643. Todos los terceros que han expresado una opinión sobre este particular están en desacuerdo con la interpretación que hace Tailandia del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. El Canadá considera que "el texto parece ofrecer flexibilidad en cuanto a los actores gubernamentales

[1375] Respuesta de Filipinas a la pregunta 48 a) del Grupo Especial, párrafo 359.

[1376] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones*, párrafo 114; informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Derechos antidumping y compensatorios (China)*, párrafos 8.75-8.76; informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Madera blanda IV*, párrafo 64; informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 8.39 ("resulta evidente que la interpretación [de los 'ingresos condonados'] propuesta por los Estados Unidos resultaría irreconciliable con ese objeto y fin, puesto que daría a los gobiernos '*carte-blanche*' para eludir cualquier disciplina efectiva, creando así considerable incertidumbre e imprevisibilidad").

abarcados por sus obligaciones"[1377], y sostiene que "[l]a cuestión es si la entidad realiza o no funciones de valoración en aduana. De otro modo, las obligaciones que corresponden a un Miembro de la OMC en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana quedarían supeditadas a la organización de su Gobierno nacional ".[1378] La Unión Europea afirma que "debe establecerse una distinción entre i) la aplicación de las obligaciones *sustantivas* relativas a la valoración en aduana en el contexto de los procedimientos penales y ii) la aplicación de las obligaciones *de procedimiento* del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los procedimientos penales concernientes a determinaciones de valoración en aduana", y que "[e]n cuanto a la primera, la Unión Europea ha dejado muy claro que está justificado un enfoque funcional, en virtud del cual se aplican las normas sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana con independencia de la naturaleza del procedimiento en el que se haga la determinación".[1379] Los Estados Unidos observan que "quizá no se apliquen directamente a la fiscalía determinadas prescripciones intermedias de procedimiento"[1380], pero las obligaciones que impone el artículo 1 "no se limitan a determinadas entidades del Gobierno de un Miembro".[1381] Australia afirma que "no considera pertinente en este caso el hecho de que las medidas se refieran a distintas ramas del Estado tailandés".[1382]

7.644. Sobre la base de lo anterior, constatamos que las obligaciones previstas en los artículos 1, 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana invocadas por Filipinas en el presente asunto se aplican a cualquier órgano del Estado que lleve a cabo una determinación de "valoración en aduana". En consecuencia, no podemos estar de acuerdo con Tailandia en que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es inaplicable a los cargos debido a que los cargos fueron formulados por el Ministerio Fiscal, que no forma parte de la "Administración de Aduanas". Tras haber llegado a esta conclusión, consideramos innecesario llegar a una conclusión definitiva sobre el ámbito de aplicación de la expresión "Administración de Aduanas".

#### 7.3.5.3.3 El sentido de los cargos

7.645. Examinamos ahora si en los cargos se trata de determinar el valor monetario de los cigarrillos importados de PMTL. Este punto de discrepancia entre las partes nos exige resolver determinadas cuestiones relativas al sentido de los cargos presentados por el Ministerio Fiscal.

7.646. En el párrafo 1 a) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se define el "valor en aduana de las mercancías importadas" como "el valor de las mercancías a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas". El Grupo Especial que examinó la diferencia *Colombia - Puertos de entrada* se basó en el párrafo 1 a) del artículo 15 para definir los elementos constitutivos que deben presentarse para que una acción constituya una determinación de "valoración en aduana" objeto de las obligaciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1383] El Grupo Especial afirmó lo siguiente:

> A la luz de las definiciones de valoración y valor que figuran en el diccionario, así como de la definición de valor en aduana que figura en el artículo 15 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*, el Grupo Especial considera que el sentido corriente del concepto de valoración en aduana es inequívoco. En lo fundamental, la valoración en aduana entraña el proceso de determinar el valor o precio monetario de las mercancías importadas a los efectos de percepción de derechos de aduana. Basándose en ese sentido de la valoración en aduana, el Grupo Especial examinará si Colombia determina el valor en aduana de las importaciones utilizando su régimen de precios indicativos.[1384]

7.647. Por lo tanto, el Grupo Especial constató, basándose en la definición de "valor en aduana de las mercancías importadas" que figura en el párrafo 1 a) del artículo 15, que la "valoración en aduana" entraña "el proceso de determinar el valor o precio monetario de las mercancías importadas a los efectos de percepción de derechos de aduana".[1385] En el presente asunto, ambas partes coinciden en que este es el criterio jurídico aplicable, y en que, para que los cargos estén sujetos al

[1377] Comunicación presentada por el Canadá en calidad de tercero, párrafo 35.
[1378] Comunicación presentada por el Canadá en calidad de tercero, párrafo 40.
[1379] Respuesta de la Unión Europea en calidad de tercero a la pregunta 4 de Tailandia, párrafos 6-7.
[1380] Respuesta de los Estados Unidos a la pregunta 4 b) del Grupo Especial, párrafo 29.
[1381] Respuesta de los Estados Unidos a la pregunta 4 a) del Grupo Especial, párrafo 25.
[1382] Declaración de Australia en calidad de tercero, párrafo 11.
[1383] Informe del Grupo Especial, *Colombia - Puertos de entrada*, párrafo 7.81.
[1384] Informe del Grupo Especial, *Colombia - Puertos de entrada*, párrafo 7.83.
[1385] Informe del Grupo Especial, *Colombia - Puertos de entrada*, párrafos 7.83-7.84.

Acuerdo sobre Valoración en Aduana, deben estar presentes los dos elementos siguientes de la definición de "valoración en aduana" recogida en el párrafo 1 a) del artículo 15: i) la determinación del valor o precio monetario de las mercancías importadas ii) a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem*.

7.648. Tailandia sostiene que en este caso no hay "valoración de las mercancías" porque en realidad en los cargos no se trata de "fijar o determinar el valor monetario de los cigarrillos importados de PMTL".[1386] Tailandia aduce en esencia que debe entenderse que en los cargos se alega que el valor de transacción *declarado* por PMTL no era el precio *real* que PMTL pagó a PMPMI[1387], y que la referencia a los precios de King Power, que no figura en los cargos propiamente dichos, sino en un anexo, sirve únicamente a la finalidad de proporcionar al Tribunal Penal un posible punto de referencia para imponer multas en caso de condena.

7.649. Nos inclinaríamos por coincidir con Tailandia en que los cargos no están comprendidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana si Tailandia justificara sus afirmaciones interrelacionadas de que en los cargos se alega un fraude aduanero sobre la base de una determinación de que el precio que PMTL *declaró* haber pagado a PMPMI no fue el precio *real* que se pagó a PMPMI, y de que las referencias a los precios de King Power que figuran en el anexo sirven únicamente como un posible punto de referencia a los fines de una multa, y no como base para determinar el valor en aduana real de las mercancías importadas de PMTL.[1388] Sin embargo, como se explica con más detalle *infra*, consideramos que la lectura que hace Tailandia de los cargos no está respaldada por el texto mismo del instrumento, leído conjuntamente con su anexo adjunto, el marco jurídico interno en el que se sitúan los cargos y los hechos que culminaron en los cargos.

7.650. El Órgano de Apelación ha explicado que, "[a]unque la función de los grupos especiales o del Órgano de Apelación no consiste en interpretar la legislación interna de un Miembro, como tal, es admisible, e incluso indispensable, que realicen un examen detallado de esa legislación al evaluar su compatibilidad con las disposiciones de la OMC".[1389] La obligación de un grupo especial de hacer una "evaluación objetiva de los hechos" de conformidad con el artículo 11 del ESD "significa que los grupos especiales tienen que realizar su propia evaluación objetiva e independiente del sentido de la legislación interna, en lugar de aceptar la caracterización de esa legislación que haga una parte".[1390] Como observó el Grupo Especial inicial, "habida cuenta de que las partes discrepan respecto de la interpretación de las disposiciones pertinentes, es necesario que examinemos objetivamente la cuestión en litigio atendiendo al texto de la disposición o las disposiciones pertinentes, así como a las pruebas que se nos han presentado".[1391]

7.651. Está firmemente establecido que las cuestiones relativas al sentido de la legislación interna que se plantean ante los grupos especiales y el Órgano de Apelación de la OMC deben ser abordadas como cuestiones de hecho. Con respecto a los tipos de pruebas fácticas a que se puede recurrir para dilucidar el sentido y el contenido de la legislación interna, el Órgano de Apelación ha explicado que "[s]i el sentido y el contenido de la medida son claros en sus propios términos, la compatibilidad de la medida en sí misma puede evaluarse tan solo sobre esa base. Sin embargo, si el sentido ... no [es] evidente[ ] en sus propios términos, se requiere un examen más detallado".[1392] La naturaleza y el alcance de las pruebas necesarias para cumplir la carga de la prueba varían entre un caso y otro.[1393] En algunos casos, el texto de la legislación pertinente puede ser suficiente para aclarar el contenido y el sentido de los instrumentos jurídicos pertinentes, en otros casos las partes tendrán también que respaldar su interpretación del contenido y el sentido de esos instrumentos jurídicos

[1386] Respuesta de Tailandia a la pregunta 47 a) del Grupo Especial, página 44.

[1387] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 b) del Grupo Especial.

[1388] No es necesario que el Grupo Especial se pronuncie, y por lo tanto no se pronuncia, sobre la cuestión de si, en tales circunstancias, las autoridades del país pueden seguir estando sujetas a los procedimientos desarrollados en la Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.

[1389] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero laminado en caliente*, párrafo 200. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.445.

[1390] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.445 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *India - Patentes (Estados Unidos)*, párrafo 66).

[1391] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 6.157 y 7.684.

[1392] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 168.

[1393] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 157. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.446.

con pruebas que van más allá del texto del instrumento, como pruebas de la aplicación sistemática de esas leyes, pronunciamientos de tribunales nacionales acerca de su sentido, opiniones de juristas especializados y publicaciones de estudiosos de prestigio.[1394] El Órgano de Apelación ha añadido que, "al establecer el sentido del derecho interno, un grupo especial debe llevar a cabo una evaluación holística de todos los elementos pertinentes, que comience por el texto de la ley".[1395]

7.652. Con respecto a la carga de la prueba, la parte que sostenga que la legislación interna de otra parte es incompatible con obligaciones pertinentes dimanantes de un tratado "tiene sobre sí la carga de presentar pruebas acerca del alcance y el sentido de esa ley para fundamentar tal aseveración".[1396] Este principio general relativo a la asignación de la carga de la prueba no solo se aplica a las afirmaciones sobre la compatibilidad con las normas de la OMC de la legislación interna que adopta la forma de una ley o un reglamento, sino también a los instrumentos jurídicos internos como los cargos. Sin embargo, en la aplicación de los principios generales del derecho al sistema de solución de diferencias de la OMC, recordamos que la carga de la prueba recae en la parte que afirma un hecho, ya sea esa parte el reclamante o el demandado.[1397] Así pues, si bien corresponde a Filipinas la carga de presentar pruebas con respecto al alcance y el sentido del instrumento jurídico que impugna, Tailandia debe también justificar las afirmaciones que hace con respecto al sentido y contenido de su legislación y sus instrumentos jurídicos internos.

7.653. Teniendo presentes esos principios, observamos que en el texto de los cargos se alega que PMTL infringió el artículo 27 de la Ley de Aduanas al declarar un "precio falso" para los cigarrillos *Marlboro* y *L&M*, distinto del "precio real". En los cargos no se explica si PMTL declaró un precio "falso" en el sentido de que era distinto del "precio real" que PMTL pagó a PMPMI, o bien un precio "falso" que era distinto del "precio real" utilizando otro punto de referencia para determinar el precio que se debía emplear para la valoración en aduana. Sin embargo, el texto de los cargos deja claro que la declaración por PMTL de un "precio falso" distinto del "precio real" es el acto que dio lugar al delito. En los cargos no hay una referencia específica a ninguna "multa". Por otra parte, con respecto a cada una de las 272 entradas en litigio, hay una cláusula que: i) afirma que, para la entrada concreta en litigio, los demandados declararon un "precio falso de esos [cigarrillos] distinto del precio real y contrario a la Ley de Aduanas"; ii) hace referencia a "la Prueba documental adjunta a la reclamación" en relación con, entre otras cosas, el "precio por paquete de los cigarrillos, declarado falsa y conjuntamente por los demandados", y el "precio real de los cigarrillos de cada marca"; iii) concluye a continuación que "[e]l demandado y otras personas lo cometieron por la importación de las mercancías en el Reino con el fin de eludir el pago completo de impuestos y derechos, lo que constituyó el acto de participar en cualquier forma en la elusión o intento de elusión del pago de impuestos o derechos de aduana ... con intención de defraudar los impuestos estatales de Su Majestad el Rey, que fue la infracción de la ley".[1398] Por lo tanto, en los cargos se hace referencia a esos elementos como los "actos" que "constituyeron" el delito.

7.654. Con respecto a cada una de las 272 entradas, los cargos reiteran que "la Prueba documental adjunta a la reclamación" muestra detalles en relación con el precio por paquete de los cigarrillos "falsamente" declarado, y el "precio real" de los cigarrillos de cada marca. El documento adjunto a los cargos, mencionado por las partes como el "anexo"[1399] a los cargos, proporciona información sobre las 272 entradas en litigio en un cuadro. Con respecto a cada una de las 272 entradas, las columnas 2 a 6 del cuadro proporcionan información sobre la fecha y el momento de la importación; el número de la entrada de importación; las mercancías importadas (*Marlboro* o *L&M*); y el número de cajas/paquetes de cigarrillos incluidos en esa entrada. Las columnas 7 y 8 proporcionan información y cifras exactas sobre los precios "falso" y "real", como sigue:

---

[1394] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)*, párrafo 4.100; *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 157; y *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.446.

[1395] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)*, párrafo 4.101. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India)*, párrafo 4.446.

[1396] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 157 (donde se hace referencia al Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana*, página 16).

[1397] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana*, páginas 14-18.

[1398] Tribunal Penal, cargos, Asunto Black Nº Or. 185/2559, 18 de enero de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-1-B).

[1399] Anexo a los cargos, Asunto Black Nº Or. 185/2559, 18 de enero de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-96-B).

a. En la columna 7 se especifica el supuesto precio "falso" declarado por PMTL. Las cifras que figuran en la columna 7 corresponden al valor de transacción *declarado* por PMTL, y oscilan entre 7,60 y 8,14 baht por paquete para *Marlboro* y entre 5,75 y 6,16 baht por paquete para *L&M.* Esta columna se titula "Precio de las mercancías (cigarrillos) con declaración *falsa*/paquete (baht)".

b. En la columna 8 del anexo se especifica el supuesto "precio real". El "precio real" indicado en la columna 8 es el valor de transacción pagado por King Power por los cigarrillos de *Marlboro* y *L&M*. Esta columna se titula "Precio de las mercancías (cigarrillos) o precio en aduana *real* precio/paquete (B) (*** precio de las mercancías importadas por King Power)".

c. En la columna 9 se calcula después el "Precio de las mercancías (cigarrillos) *subdeclarado*/paquete (B)". Sobre la base de la diferencia entre los precios de las columnas 7 y 8, es decir, entre los precios pagados por PMTL y los pagados por King Power, se proporciona esta información entrada por entrada. Por lo tanto, en el anexo se ofrece una comparación entre los valores de transacción de PMTL y los precios de King Power, y la cuantía "subdeclarada" de derechos indicada está basada en la diferencia exacta entre ambos.

d. En la columna 10 se calcula el "Precio de las mercancías (cigarrillos)/entrada de importación (B)" resultante tomando el número de paquetes importados por PMTL en la entrada en cuestión y multiplicándolo por el precio pagado por King Power. Sobre la base de ese precio, en la columna 11 se calcula el "Derecho/entrada de importación (B)" resultante, aplicando el tipo *ad valorem* del 5% al precio de las mercancías obtenido sobre la base de los precios de King Power.

e. En la columna 12 se indica el total del "Precio de las mercancías (cigarrillos) más los derechos declarados/entrada de importación". Se obtiene un total de 20.200 millones de baht (aproximadamente 580 millones de dólares EE.UU.).

7.655. Estamos de acuerdo con Filipinas, más en general, en que "[a]ntes de que el Ministerio Fiscal pueda establecer cualquier sanción (como una multa), debe establecer primero que están presentes los elementos del supuesto delito, porque constituyen la justificación necesaria para establecer la sanción"[1400] y en que "[l]ógicamente, una sanción por la comisión de un delito solo puede ser considerada *después* de que se hayan establecido los elementos sustantivos del propio delito".[1401] El marco jurídico interno en el cual se sitúan los cargos y el anexo, y en cuyo contexto deben ser interpretados, incluye además el artículo 158(5) del Código de Procedimiento Penal. El artículo 158(5), al cual han hecho referencia ambas partes[1402], establece que "un cargo debe incluir 'todos los actos que supuestamente ha cometido el acusado, todos los hechos y detalles relativos al momento y lugar en que se cometieron dichos actos, y las personas o artículos concernidos que razonablemente basten para que el acusado comprenda el cargo con claridad'".[1403]

7.656. Tomamos nota de la afirmación de Tailandia de que la información mencionada en el anexo no sirve "para explicar los actos concretos que constituyen el fraude de que se acusa a PMTL", pero no consideramos que Tailandia haya explicado adecuadamente cómo se puede conciliar esa afirmación con lo que dice en realidad el anexo a los cargos.[1404] Por sus propios términos, los cargos y el anexo "muestra[n] detalles" con respecto al precio "falso" y el precio "real" y "fijan o determinan el valor monetario de los cigarrillos importados de PMTL" a los efectos de valoración en aduana, y lo hacen sobre la base de los precios de King Power.

[1400] Respuesta de Filipinas a la pregunta 33 del Grupo Especial, párrafo 263.
[1401] Respuesta de Filipinas a la pregunta 33 del Grupo Especial, párrafo 264.
[1402] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.87; y segunda comunicación escrita de Filipinas, nota 406.
[1403] Código de Procedimiento Penal (Prueba documental THA-16), artículo 158.
[1404] Respuesta de Tailandia a la pregunta 99 a) del Grupo Especial.

7.657. Observamos que la traducción al inglés del artículo 27 de la Ley de Aduanas presentada por Filipinas[1405] dice lo siguiente:

> Todo aquel que ... colabore en cualquier forma a cualquier evasión o intento de evasión de cualesquiera derechos de aduana … con intención de defraudar al Gobierno de Su Majestad cualesquiera derechos debidos sobre esas mercancías o de eludir cualquier prohibición o restricción de esas mercancías o aplicable a ellas; será sancionado por cada delito con una multa igual al cuádruple del valor de las mercancías después de pagados los derechos, o con prisión por un plazo no superior a 10 años, o tanto con una multa como con prisión.

7.658. Por lo tanto, el artículo 27 de la Ley de Aduanas establece que es un delito evadir el pago de derechos de aduana, con la "intención" de "defraudar al Gobierno" los "derechos" "debidos sobre esas mercancías".

7.659. Estamos de acuerdo con Tailandia en que, en los casos de fraude aduanero, las autoridades pueden no conocer el precio realmente pagado.[1406] También estamos de acuerdo con Tailandia en que puede hacerse una alegación de fraude aduanero sin tratar siquiera de determinar el valor en aduana de las mercancías del importador, y en que formular tal acusación no presupone necesariamente que las autoridades hayan llevado a cabo una determinación de valoración en aduana para llegar a la conclusión de que el valor de transacción declarado no era "veraz o exacto". Utilizando el ejemplo de Tailandia[1407], si un importador presenta una factura en que se indique un precio de compra de 100 para la mercancía importada, pero las autoridades aduaneras encuentran en el equipaje del importador una segunda factura de 50 para esa misma mercancía, la conclusión necesaria es que el valor declarado de 100 no es el precio realmente pagado por el importador, pero es posible que la autoridad no descubra nunca la totalidad de las facturas relacionadas con esa compra y, por consiguiente, no tenga nunca pruebas concluyentes sobre el precio realmente pagado por el importador.

7.660. Nos parece que esas consideraciones generales se aplican igualmente en el contexto del artículo 27 de la Ley de Aduanas. En circunstancias en que las autoridades encuentran pruebas de facturación falsa, por ejemplo, se puede llegar a la conclusión de que el importador ha evadido los "derechos debidos sobre esas mercancías" sin establecer siquiera, como elemento constitutivo del delito, cuál era el precio realmente pagado o por pagar, y/o un valor en aduana alternativo determinado con arreglo a los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. No vemos en los términos del artículo 27 nada que lleve a concluir que las autoridades deben, en todos los casos de fraude aduanero, haber determinado el valor en aduana real. En esa medida, disentimos de Filipinas en tanto en cuanto aduce que, en el caso de cualquier delito que se alegue en el marco del artículo 27, el Ministerio Fiscal debe siempre determinar "el valor en aduana que considere correcto".[1408] Por consiguiente, no consideramos que, para establecer los elementos constitutivos de un delito, el texto del artículo 27 exija siempre que las autoridades efectúen determinaciones de valoración en aduana, de modo que todos y cada uno de los cargos presentados en virtud del artículo 27 estén necesariamente comprendidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre

---

[1405] Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926) (modificada como (Nº 22) E.B. 2557 (2014)) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-34-B). Después de que Filipinas presentara una traducción al inglés del artículo 27 de la Ley de Aduanas como Prueba documental 34-B, Tailandia presentó su propia traducción al inglés del artículo 27, como Prueba documental THA-3-B. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia confirmó posteriormente que el Grupo Especial tenía razón al interpretar que, dado que no se había formulado ninguna objeción de conformidad con el párrafo 11 del Procedimiento de trabajo, Tailandia no se oponía a la traducción al inglés del artículo 27 presentada por Filipinas como Prueba documental PHL-34-B. (Respuesta de Tailandia a la pregunta 96 del Grupo Especial). Observamos que el párrafo 11 del Procedimiento de trabajo dispone lo siguiente:

> Cualquier objeción en cuanto a la exactitud de una traducción deberá plantearse sin demora por escrito, preferiblemente no más tarde de la presentación o la reunión (lo que ocurra antes) siguiente a la presentación de la comunicación que contenga la traducción de que se trate. Las objeciones irán acompañadas de una explicación detallada de sus motivos y de una traducción alternativa. El Grupo Especial se pronunciará lo antes posible sobre cualquier objeción en cuanto a la exactitud de una traducción.

[1406] Respuesta de Tailandia a las preguntas 99 b) y 106 del Grupo Especial.

[1407] Respuesta de Tailandia a la pregunta 99 b) del Grupo Especial.

[1408] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 600.

Valoración en Aduana.[1409] A la luz de lo que antecede, aceptamos también la explicación de Tailandia de que el artículo 158 (5) del Código de Procedimiento Penal no tiene por efecto exigir que, en todo cargo en que se alegue un delito con arreglo al artículo 27, deba "exponerse cuál habría sido el valor correcto de no haber tenido lugar el delito alegado".[1410]

7.661. Dicho eso, y en las circunstancias del presente asunto, en los cargos formulados contra PMTL se alega que PMTL no cumplió lo dispuesto en el artículo 27 al declarar un "precio falso" para los cigarrillos *Marlboro* y *L&M*, distinto del "precio real". En los cargos se especifican asimismo con exactitud tanto el "precio real" como la base para determinar ese "precio real" y, según se ha explicado ya detalladamente *supra*, se hace de una manera con la que se trata claramente de "fijar o determinar el valor monetario de los cigarrillos importados de PMTL" a los efectos de valoración en aduana, y se hace sobre la base de los precios de King Power.

7.662. Por otra parte, una lectura del texto de los cargos y del anexo adjunto a ellos en el contexto del artículo 2 de la Ley refuerza la conclusión de que el "precio real" mencionado en los cargos conlleva una determinación de valoración en aduana. El artículo 2 de la Ley de Aduanas establece definiciones de los términos que figuran a lo largo de la Ley, y confirma que las expresiones "*precio en aduana*" y "*precio*" tienen el mismo sentido, que "en el caso de la importación, significa el *precio de las mercancías a los fines de la percepción de derechos*".[1411] Establece además que el "*precio de las mercancías a los fines de la percepción de derechos*" debe ser conforme a uno de los seis puntos de referencia distintos correspondientes a los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1412] Recordamos que el artículo 27 proporciona un punto de referencia a los fines de calcular una multa, consistente, en caso de condena, en que PMTL será sancionado, por cada delito, con una multa igual al cuádruple del "valor de las mercancías después de pagados los derechos".[1413] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia confirma que, según su posición de que en el anexo únicamente se expone un punto de referencia para una multa, el anexo sigue reflejando "la opinión del Ministerio Fiscal de que los precios de compra de King Power son equivalentes al valor de las mercancías después de pagados los derechos en el sentido del artículo 27".[1414]

7.663. Además, no vemos cómo pueden conciliarse las afirmaciones de Tailandia relativas al sentido de los cargos con el contenido del Memorándum de Alegación de abril de 2009. En ese documento se afirma que "los valores declarados de los cigarrillos procedentes de Filipinas importados en Tailandia por Philip Morris con arreglo a esas entradas de importación estaban *infravalorados* y no reflejaban el valor *real* de los cigarrillos". En el Memorándum de Alegación se calcula después que se perdieron 68.800 millones de baht en impuestos y derechos, sobre la base de una comparación entre los precios de PMTL y los precios de importación declarados por King Power.[1415] No cabe interpretar que el Memorándum de Alegación hace referencia a los precios de importación declarados por King Power a los efectos de calcular una multa. Asimismo, si la alegación real hubiera sido que los valores de transacción declarados por PMTL no eran veraces o exactos por referencia al precio real pagado a PMPMI, entonces cabría esperar que los derechos/impuestos "perdidos" se derivaran de una comparación entre los valores de transacción declarados por PMTL y los precios que PMTL *realmente pagó a PMPMI*. Aunque estamos de acuerdo con Tailandia en que en casos de facturación falsa es posible que las autoridades no conozcan el precio realmente pagado, Tailandia no ha explicado por qué el Memorándum de Alegación de abril de 2009 se basa en los precios de King

[1409] Dicho esto, observamos que incluso en la situación en que los elementos constitutivos del delito en un caso concreto previsto en el artículo 27 no se refieran a la valoración en aduana, si Tailandia estableciera una multa calculada sobre la base del valor de las mercancías, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplicaría a ese ejercicio de valoración. Véase el párrafo 7.662 *infra*.

[1410] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 d) del Grupo Especial.

[1411] Sin cursivas en el original. Tailandia aduce que el artículo 103 de la Ley de Aduanas es la disposición pertinente para el cálculo de una multa penal, y que por lo tanto es el artículo 103, y no el artículo 2, el contexto correcto para entender el término "precio" según se utiliza en los cargos. (Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.118-3.120). Coincidimos con Filipinas en que el texto de los cargos deja claro que se refieren al "precio" al efecto de establecer los elementos constitutivos del delito previsto en el artículo 27 de la Ley de Aduanas, no "al efecto de fijar la cuantía de una multa o sanción". (Respuesta de Filipinas a la pregunta 33 del Grupo Especial, párrafos 261-274). En consecuencia, estamos de acuerdo con Filipinas en que el artículo 2, y no el artículo 103, es la disposición pertinente de la Ley de Aduanas a los fines de entender el término "precio" según se utiliza en los cargos.

[1412] Sin cursivas en el original.

[1413] Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926) (modificada como (Nº 22) E.B. 2557 (2014)) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-34-B), artículo 27.

[1414] Respuesta de Tailandia a la pregunta 99 c) del Grupo Especial, página 25.

[1415] Véase el párrafo 7.441 *supra*.

Power.[1416] La conclusión inevitable es que en el Memorándum de Alegación se trató de "fijar o determinar el valor monetario de los cigarrillos importados de PMTL" a los efectos de valoración en aduana, y se hizo sobre la base de los precios de King Power.[1417]

7.664. Sobre la base de lo anterior, y en particular del sentido claro de los cargos y su anexo, constatamos que los cargos "fijan o determinan el valor monetario de los cigarrillos importados de PMTL" a los efectos de valoración en aduana, y lo hacen sobre la base de los precios de King Power. Por consiguiente, no podemos estar de acuerdo con Tailandia en que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es inaplicable a los cargos sobre la base de que en ellos no se trata realmente de fijar o determinar el valor monetario de los cigarrillos importados de PMTL.

#### 7.3.5.3.4 Las consecuencias de los cargos

7.665. Pasamos ahora al argumento de Tailandia de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es inaplicable a los cargos porque estos no darán lugar a la percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas. El argumento de Tailandia se refiere fundamentalmente a las consecuencias que pueden tener los cargos.

7.666. Las partes coinciden en que para que los cargos estén sujetos al Acuerdo sobre Valoración en Aduana, deben estar presentes los dos elementos siguientes de la definición de "valoración en aduana" recogida en el párrafo 1 a) del artículo 15: i) la determinación del valor o precio monetario de las mercancías importadas ii) a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas. Tras haber examinado antes el primero de esos elementos, pasamos ahora al segundo.

7.667. El artículo 27 de la Ley de Aduanas establece que es un delito evadir el pago de "derechos de aduana", con la "intención" de "defraudar al Gobierno" los "derechos" "debidos sobre esas mercancías". Según su texto claro, los cargos, leídos conjuntamente con su anexo, determinan el valor o precio monetario de las mercancías importadas de PMTL a los efectos de determinar la cuantía de los derechos de aduana *ad valorem* que PMTL debería haber pagado. Esta lectura se basa en los términos explícitos del anexo a los cargos, y el marco jurídico interno en que se sitúan la confirma. Nos remitimos en general al examen detallado que hacemos en la sección anterior de nuestras constataciones.

7.668. Sin embargo, entendemos que Tailandia aduce que, incluso si esto fuera así, los cargos seguirían sin estar comprendidos en el alcance y la cobertura del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque solo podrían dar lugar a multas y sanciones penales, y no a medidas en frontera por las que se percibirían derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas. A este respecto, Tailandia esgrime argumentos relativos al sentido corriente del término "percibir", y sostiene que "solo se satisface el segundo elemento si la valoración de las mercancías tiene por objeto recaudar las cargas impuestas en la frontera a las mercancías que entran en el país".[1418]

7.669. En las circunstancias del presente asunto, no consideramos que la aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos dependa del sentido del término "percibir".[1419] A nuestro juicio, incluso si el párrafo 1 a) del artículo 15 estableciera que en una determinación de "valoración en aduana" comprendida en el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se debe determinar "el valor de las mercancías a los efectos de recaudación de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas", los cargos satisfarían esa definición. La determinación

[1416] Respuesta de Tailandia a la pregunta 99 b) del Grupo Especial.

[1417] Observamos además que, en 2013, la prensa tailandesa informó de que el entonces Fiscal General había decidido seguir la recomendación del DSI, y había emitido un auto de procesamiento contra PMTL por declarar los precios de importación de los cigarrillos de *Marlboro* y *L&M* procedentes de Filipinas por debajo del precio normal, causando al Estado perjuicios por valor de 68.000 millones de baht. (Véase el párrafo 7.447 *supra*). Aquí hay de nuevo una contradicción sin explicar entre lo que sostiene Tailandia que significan los cargos y la base para recurrir la cifra de 68.800 millones de baht.

[1418] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.26.

[1419] Tailandia aduce que el verbo "percibir" hace referencia a "la recaudación" de derechos de aduana, y equipara la "percepción" de derechos de aduana *ad valorem* con la "recaudación" de derechos. (Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.26). Filipinas replica que los redactores no utilizaron las palabras "recaudación" o "recaudar", como hicieron en otras partes de los acuerdos abarcados, y que el verbo "percibir" tiene el sentido más amplio de "obtener (una suma de dinero) en virtud de la ejecución de una ley o mediante un proceso legal". (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 539).

del Ministerio Fiscal de que la cuantía de los derechos de aduana *ad valorem* que pagó PMTL fue inferior a la cuantía de los derechos de aduana *ad valorem* que se deberían haber *recaudado* de PMTL, en el contexto de una alegación de que PMTL declaró un precio falso para evadir los derechos de aduana debidos, es suficiente para establecer que en los cargos se valoran las mercancías a los efectos de recaudación de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas. Interpretamos que las palabras "a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem*" en el contexto del párrafo 1 a) del artículo 15 comprenden cualquier determinación del valor de las mercancías importadas al efecto de determinar la cuantía de los derechos *ad valorem* adeudados por esas mercancías importadas.[1420]

7.670. Consideramos que varias disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que establecen que los derechos de aduana no se "perciben en la frontera" necesariamente, ya sea en términos físicos o temporales, contradicen la interpretación que hace Tailandia del párrafo 1 a) del artículo 15. Como observa Filipinas[1421], el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana prevé expresamente que la determinación del valor en aduana puede demorarse, y permite retirar las mercancías de la Aduana previa prestación de una garantía. Las cargas percibidas posteriormente siguen siendo derechos de aduana *ad valorem*, aun cuando no sean "percibidas en la frontera".

7.671. Si fuera cierto el argumento de Tailandia de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplica únicamente a las determinaciones de la valoración en aduana que dan lugar a la percepción *real* de derechos de aduana *ad valorem*, los Miembros podrían eludir muy fácilmente las obligaciones que les corresponden en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. La Administración de Aduanas y un organismo encargado de hacer cumplir la ley de un Miembro podrían adoptar, cada uno, una decisión de valoración a los mismos fines exactamente, es decir, establecer el valor de las mercancías que se debería haber utilizado a los efectos de percepción de derechos de aduana por pagar sobre las mercancías en el momento de su importación o posteriormente. Sin embargo, aunque el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplicaría a los actos del Miembro en la valoración inicial de las mercancías, no se aplicaría cuando el valor se evaluara nuevamente una segunda vez, después de que las mercancías hubieran pasado la frontera. Estamos de acuerdo con Filipinas en que esa interpretación privaría de valor al Acuerdo sobre Valoración en Aduana, porque los Miembros podrían eludir las obligaciones que les corresponden en virtud de dicho Acuerdo sencillamente haciendo que un organismo encargado de hacer cumplir la ley volviera a evaluar los valores inicialmente determinados por la Administración de Aduanas.[1422] Consideramos que debería guiarnos el objeto y fin de los acuerdos abarcados, para evitar interpretaciones que permitirían a los Miembros "evadir" o "eludir" las obligaciones que les corresponden.[1423] Nos parece que la propia Tailandia se aparta de la interpretación restrictiva del párrafo 1 a) del artículo 15 que llevaría a esa consecuencia. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia aceptó la proposición de que si un organismo valora las mercancías importadas a los efectos de determinar la cuantía de los derechos de aduana *ad valorem* (y del impuesto especial) que se debería haber pagado en el momento de la importación, esto no dejaría de constituir la valoración de las mercancías "a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem*" por dar lugar a una multa.[1424]

7.672. Sobre la base de lo anterior, concluimos que la determinación por el Ministerio Fiscal del valor o precio monetario de las mercancías importadas de PMTL a los efectos de determinar la cuantía de los derechos de aduana *ad valorem* que debería haberse percibido sobre las mercancías importadas por PMTL, en el contexto de una alegación de que PMTL declaró precios falsos para evadir derechos de aduana, es suficiente para establecer que esa valoración se hizo "a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas". En consecuencia, no estamos de acuerdo con Tailandia en que los cargos no están comprendidos en el alcance y la cobertura del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque solo podrían dar lugar a multas y

[1420] Lo mismo sería cierto si el párrafo 1 a) del artículo 15 incluyera un texto similar al que figura en la Nota al artículo III del GATT de 1994, e hiciera referencia a los derechos de aduana *ad valorem* impuestos a las mercancías importadas "en el momento o en el lugar de la importación". En nuestra opinión, la determinación del Ministerio Fiscal de que la cuantía de los derechos de aduana *ad valorem* que fueron recaudados de PMTL en el momento o en el lugar de la importación fue inferior a la cuantía de los derechos de aduana *ad valorem* que deberían haber sido recaudados de PMTL en el lugar de la importación bastaría para establecer que en los cargos se valoran las mercancías a los efectos de percibir/recaudar derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas.

[1421] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo605.

[1422] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 565.

[1423] Véase la nota 1376 *supra*.

[1424] Respuesta de Tailandia a la pregunta 105 del Grupo Especial.

sanciones penales y no dan lugar a la percepción de derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas.

#### 7.3.5.3.5 El aspecto de los cargos relativo a la "intención de defraudar"

7.673. Pasamos ahora al argumento de Tailandia de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es inaplicable al aspecto de los cargos relativo a la "valoración en aduana" como consecuencia de la no aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al aspecto de los cargos relativo a la "intención de defraudar".

7.674. El artículo 27 de la Ley de Aduanas establece que es un delito evadir el pago de "derechos de aduana", con la intención de "defraudar al Gobierno" los "derechos" "debidos sobre esas mercancías". Así pues, hay dos elementos constitutivos del delito previsto en el artículo 27 de la Ley de Aduanas y de las alegaciones formuladas contra PMTL en los cargos: i) el primer elemento de la alegación es que PMTL no pagó los derechos de aduana debidos sobre las mercancías importadas (*actus reus*); y ii) el segundo elemento de la alegación es que PMTL lo hizo con la intención de defraudar (*mens rea*). Entendemos que Tailandia aduce que incluso si los cargos contuvieran una determinación de "valoración en aduana", e incluso si el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplicara al Ministerio Fiscal, no obstante el hecho de que no forma parte de la "Administración de Aduanas", se debería constatar que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es inaplicable al aspecto de los cargos relativo a la valoración en aduana como consecuencia de la no aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al aspecto de los cargos relativo a la "intención de defraudar".

7.675. En el presente procedimiento, Filipinas no discute que el delito previsto en el artículo 27, y las alegaciones que figuran en los cargos, contienen esos dos elementos constitutivos. Sin embargo, las alegaciones de Filipinas se centran únicamente en el primer elemento constitutivo de la alegación, y en particular en la base sobre la cual el Ministerio Fiscal determinó que PMTL no había pagado los derechos de aduana debidos sobre las mercancías importadas. Filipinas no ha presentado alegación o argumentación alguna respecto del segundo elemento del delito, a saber, la "intención de defraudar".

7.676. Tailandia afirma que "el elemento fundamental" de una infracción de lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley de Aduanas es el segundo elemento constitutivo del delito, es decir, la "intención de defraudar" (*mens rea*).[1425] Tailandia no está de acuerdo con Filipinas en que, "a los efectos de sus alegaciones contra los cargos, solo es necesario que el Grupo Especial considere el aspecto de los cargos que se ocupa de la valoración de las mercancías, y puede prescindir del elemento relativo a la intención".[1426] A este respecto, Tailandia explica que en las alegaciones en el marco del artículo 27 "ocupa un lugar central el elemento de la intención de defraudar al Gobierno, que no figura ni se regula en los artículos 1 a 7".[1427] Según Tailandia, "incluso si reunieran las condiciones para ser considerados como 'valoración en aduana', los cargos seguirían sin estar comprendidos en el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque, como ha aducido Tailandia, se refieren a una acusación penal que se centra en la cuestión de si PM Tailandia tenía la intención de defraudar al Gobierno".[1428] En opinión de Tailandia, aceptar que el *actus reus* puede ser distinguido del *mens rea* "significaría que un juez de lo penal no vería ninguna diferencia entre actos de asesinato (muerte intencionada) y homicidio (muerte no intencionada)", y señala también que, en el caso de "algunos delitos, como el robo, el elemento relativo a la intención determina si el acto es ilegal en primer lugar".[1429]

7.677. A nuestro juicio, es un principio general que, en tanto en cuanto una obligación contraída en la OMC es, por sus propios términos, aplicable al aspecto concreto de una medida interna que se impugna, no pasa a ser inaplicable a ese aspecto como consecuencia de que esa misma medida contenga otros aspectos que no regula esa obligación contraída en la OMC. El Órgano de Apelación ha confirmado este principio general en el contexto de la aclaración de la aplicabilidad de los distintos

[1425] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 c) del Grupo Especial, página 28.
[1426] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, página 30.
[1427] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 a) del Grupo Especial, página 34. Véase, más en general, la respuesta de Tailandia a la pregunta 32 del Grupo Especial.
[1428] Respuesta de Tailandia a la pregunta 47 b) del Grupo Especial, página 45.
[1429] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, página 30.

acuerdos abarcados a aspectos diferentes de una única medida, en el cual ha explicado que "los aspectos específicos" de la medida que se examinen a la luz de uno u otro acuerdo podrían ser diferentes.[1430] En ese contexto, el Órgano de Apelación ha declarado que, en tales situaciones, "el centro de atención y los aspectos específicos de la medida que han de examinarse en conexión con cada uno de esos acuerdos serán diferentes, porque la materia regulada por los acuerdos es distinta".[1431] A nuestro juicio, las constataciones del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Ley de 1916* confirman también que el mismo principio se aplica con respecto a la cuestión que plantea Tailandia en el presente asunto en relación con el elemento relativo a la "intención" dolosa. En la diferencia *Estados Unidos - Ley de 1916*, la medida en litigio tipificaba como delito incurrir en "dumping" con "la intención de destruir o dañar" una rama de la producción de los Estados Unidos.[1432] Los reclamantes alegaron que la Ley de 1916 era incompatible con una serie de obligaciones, entre ellas las previstas en el artículo VI del GATT de 1994 y en el párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping. Los Estados Unidos adujeron que en el artículo VI del GATT de 1994 no se "declara que sus disciplinas se aplican a cualquier ley basada en el concepto de discriminación internacional de precios con independencia de cualquier otro elemento que deba probarse de conformidad con la ley".[1433] Análogamente, los Estados Unidos adujeron que, como el párrafo 1 del artículo 18 concernía a las medidas contra el "dumping", mientras que la Ley de 1916 imponía sanciones penales contra el "dumping con la intención de destruir o dañar" una rama de la producción de los Estados Unidos, el párrafo 1 del artículo 18 no se aplicaba a la Ley de 1916 de los Estados Unidos.

7.678. El Grupo Especial que entendió en la diferencia *Estados Unidos - Ley de 1916* constató que "la existencia en la Ley de 1916 de los requisitos adicionales a que hacen referencia los Estados Unidos, que no figuran en el artículo VI, no basta *per se* para que pueda considerarse que la Ley de 1916 no está comprendida en el ámbito de aplicación del artículo VI".[1434] El Grupo Especial constató que como el párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping determina que las medidas se deben adoptar "de conformidad con las disposiciones del GATT de 1994, según se interpretan en el presente Acuerdo", tal infracción conllevaba automáticamente una infracción del párrafo 1 del artículo 18.[1435] El Órgano de Apelación confirmó la constatación del Grupo Especial, y concluyó que el párrafo 1 del artículo 18 se aplicaba a la Ley de 1916 porque, con independencia del "requisito adicional" de la intención de destruir o dañar una rama de la producción de los Estados Unidos, la Ley de 1916 imponía sanciones contra las conductas que cumplían los elementos constitutivos del "dumping", según la definición del artículo VI del GATT de 1994 y el Acuerdo Antidumping.[1436]

7.679. El Órgano de Apelación recordó que en el párrafo 1 del artículo VI del GATT de 1994 se define el "dumping" como la conducta "que permite la introducción de los productos de un país en el mercado de otro país a un precio inferior a su valor normal", y que los elementos de esta definición se desarrollan en los párrafos 2 y 3 del artículo VI del GATT de 1994 y en el artículo 2 del Acuerdo Antidumping.[1437] El Órgano de Apelación hizo referencia a los elementos de la definición de "dumping" que figuran en las disposiciones pertinentes de la OMC como los "elementos constitutivos" del "dumping".[1438] En el curso de su análisis, el Órgano de Apelación afirmó lo siguiente:

> Observamos que los Estados Unidos atribuyen gran importancia al requisito de "intención" que establece la Ley de 1916, es decir, a la estipulación de que el dumping será "ilegal" siempre que tal acto, o tales actos:
>
> > ... se realicen con la intención de destruir o dañar una rama de la producción de los Estados Unidos, o de impedir el establecimiento de una rama de producción en los Estados Unidos o de restringir o monopolizar cualquier parte del comercio e intercambio de tales artículos en los Estados Unidos.

[1430] Informe del Órgano de Apelación, CE - Banano III, párrafo 221 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, Canadá - Publicaciones, página 22).
[1431] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Automóviles*, párrafo 160.
[1432] Informe del Grupo Especial*, Estados Unidos - Ley de 1916 (Japón)*, párrafos 2.1-2.3.
[1433] Informe del Grupo Especial*, Estados Unidos - Ley de 1916 (Japón)*, párrafo 6.110.
[1434] Informe del Grupo Especial*, Estados Unidos - Ley de 1916 (Japón)*, párrafo 6.130.
[1435] Informe del Grupo Especial*, Estados Unidos - Ley de 1916 (Japón)*, nota 573.
[1436] Informe del Órgano de Apelación*, Estados Unidos - Ley de 1916*, párrafo 132.
[1437] Informe del Órgano de Apelación*, Estados Unidos - Ley de 1916*, párrafo 106.
[1438] Informe del Órgano de Apelación*, Estados Unidos - Ley de 1916*, párrafo 122.

> Este requisito de que haya intención de destruir o dañar una rama de la producción de los Estados Unidos, o de impedir el establecimiento de una rama de producción en los Estados Unidos, o de restringir o monopolizar cualquier parte del comercio, no influye sobre la aplicabilidad del artículo VI del GATT de 1994 a la Ley de 1916. Como ya se ha indicado, solo podrán adoptarse medidas de conformidad con la Ley de 1916 si concurren todos los elementos constitutivos del dumping. El hecho de que solo pueda constatarse que un importador ha infringido la Ley de 1916 si las ventas de productos objeto de dumping en los Estados Unidos se realizaron con una intención determinada no significa que las medidas que se adopten de conformidad con dicha Ley de 1916 no sean "una medida específica contra el dumping". Aportar la prueba de la intención, que exige la Ley de 1916, solo representa un requisito adicional para la imposición de las sanciones civiles y penales que prevé dicha Ley. Aun en caso de que la Ley de 1916 *únicamente* permitiera la imposición de sanciones si la intención demostrada fuera la de monopolizar o restringir el comercio (es decir, una intención de tipo "antimonopolio"), este hecho no transformaría la Ley de 1916 en una norma legal que no establece "medida específica contra el dumping", y por tanto no excluiría dicha Ley de 1916 del ámbito de aplicación del artículo VI.[1439]

7.680. Tailandia intenta establecer una distinción entre las constataciones del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Ley de 1916*, relativas a la no pertinencia de un requisito adicional de "intención" en el contexto del párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping, y la situación en la presente diferencia. En primer lugar, Tailandia sostiene que en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no figura un disposición similar al párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping y por lo tanto el análisis del Órgano de Apelación no arroja luz sobre el ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1440] En segundo lugar, Tailandia sostiene que, a diferencia de la medida estadounidense en litigio en aquel asunto, el elemento relativo a la "intención" es inseparable del *actus reus* en el contexto del artículo 27 de la Ley de Aduanas.[1441]

7.681. Coincidimos con Tailandia en que en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no existe una disposición análoga al párrafo 1 del artículo 18 del Acuerdo Antidumping, y en que bien podría ser que el "silencio del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a este respecto confirme la posición de Tailandia de que los Miembros de la OMC tienen libertad para imponer sanciones penales en caso de fraude aduanero".[1442] Sin embargo, ello no significa que la interpretación que hizo el Órgano de Apelación del párrafo 1 del artículo 18 en *Estados Unidos - Ley de 1916* no arroje ninguna luz sobre la cuestión del ámbito de aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, planteada a este Grupo Especial.

7.682. En esencia, la constatación del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Ley de 1916* parece constituir una aplicación del principio más general de que, en tanto en cuanto las obligaciones contraídas en la OMC se aplican, por sus propios términos, a un aspecto concreto de una medida que se impugna, el hecho de que esa misma medida impugnada contenga otros aspectos que no regulan esas obligaciones contraídas en la OMC no hace que la medida en su totalidad no esté comprendida en el ámbito de aplicación de dichas obligaciones. El análisis del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Ley de 1916* es instructivo porque, en aquella diferencia, como en la presente, la medida en litigio era una medida de derecho penal, y el aspecto de la medida que no regulaban las obligaciones contraídas en la OMC era el elemento constitutivo del delito relativo a la "intención". El análisis del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Ley de 1916* también supone necesariamente que, desde el punto de vista de las normas de la OMC, el elemento relativo a la "intención" dolosa (*mens rea*) del delito es separable del elemento y el aspecto de los cargos que impugna Filipinas, es decir, la base sobre la cual el Ministerio Fiscal determinó que PMTL no había pagado los derechos de aduana adeudados sobre las mercancías importadas (el *actus reus*).

7.683. Por esas razones, constatamos que las obligaciones establecidas en los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplican al aspecto de los cargos relativo a la valoración en

---

[1439] Informe del Órgano de Apelación*, Estados Unidos - Ley de 1916*, párrafos 131-132. (no se reproduce la nota de pie de página)

[1440] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, página 29.

[1441] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, páginas 29-30.

[1442] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 97 c) del Grupo Especial, página 29.

aduana, a pesar del hecho de que la medida en litigio incluye un aspecto adicional, es decir, la "intención de defraudar". Por consiguiente, no estamos de acuerdo con Tailandia en que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana sea inaplicable al aspecto de los cargos relativo a la valoración en aduana como consecuencia de la no aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al aspecto de los cargos relativo a la "intención de defraudar".

#### 7.3.5.4 Conclusión

7.684. Sobre la base de las constataciones anteriores, el Grupo Especial concluye que las obligaciones establecidas en los artículos 1 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se aplican a los cargos.

### 7.3.6 Compatibilidad de los cargos con las disciplinas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

#### 7.3.6.1 Introducción

7.685. En su primera comunicación escrita, Filipinas alega que los cargos no proporcionan un fundamento válido para el rechazo de los valores de transacción de PMTL y, por consiguiente, infringen el párrafo 1 y la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Esgrime tres argumentos en apoyo de esta alegación. Primero, Filipinas aduce que el único motivo especificado en los cargos -una comparación de los valores de transacción de PMTL con los precios de compra exentos de derechos de King Power- no es un fundamento válido para rechazar los valores de transacción.[1443] Segundo, aduce que la exclusión arbitraria de los cargos de 18 entradas con circunstancias de venta idénticas o muy similares a las de las 272 entradas incluidas en los cargos indica que el Ministerio Fiscal no realizó un análisis riguroso y crítico de las circunstancias de la venta.[1444] Además, Filipinas aduce que los tres motivos adicionales mencionados en el Memorándum de Alegación de abril de 2009 no ofrecen fundamento en la normativa de la OMC para rechazar los valores de transacción de PMTL.[1445] Filipinas sostiene que, por esas razones, el rechazo por el Ministerio Fiscal de los valores de transacción de PMTL en los cargos es incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 y, en consecuencia, con el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Además, alega que la determinación del Ministerio Fiscal de un valor en aduana revisado, al concluir que los valores en aduana de los cigarrillos importados de PMTL son iguales a los precios de King Power, fue incompatible con el párrafo 1 del artículo 2 y/o el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1446]

7.686. En sus comunicaciones escritas, Tailandia ha presentado extensos argumentos en el sentido de que los cargos no están comprendidos en el ámbito del presente procedimiento en virtud de la doctrina de la preclusión y de la ausencia de un vínculo estrecho con las medidas destinadas a cumplir declaradas, de que no están "maduros" para su resolución, y de que los artículos 1 a 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no son aplicables a los cargos. Por otro lado, al aducir que los artículos 1 a 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no son aplicables a los cargos, Tailandia afirmó enérgicamente que "en los cargos no se determina o siquiera se trata de determinar cuál debería ser el valor en aduana 'verdadero', 'correcto' o 'real'" de las mercancías de PMTL"[1447], y que toda la argumentación de Filipinas relativa a los cargos se sustenta en el "fundamento defectuoso" de que "los cargos constituyen una determinación de que el valor en aduana de las mercancías en cuestión es el precio cobrado por Philip Morris a King Power, un operador exento de derechos de Tailandia".[1448] Tailandia aduce también que, si los cargos son incompatibles con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, dicha incompatibilidad se justifica al amparo del artículo XX del GATT de 1994.

7.687. A la luz de lo que antecede, y en particular de los argumentos de Tailandia sobre la inaplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos, sería incorrecto afirmar que Tailandia admite que los cargos son incompatibles con los artículos 1 a 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1449] No obstante, los argumentos de Tailandia en el presente procedimiento

[1443] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 580-628.
[1444] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 629-640.
[1445] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 641-667.
[1446] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 670-681.
[1447] Respuesta de Tailandia a la pregunta 32 b) del Grupo Especial, página 28.
[1448] Declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafo 21.
[1449] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 319-323.

pasan directamente de la aplicabilidad de los artículos 1 a 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a su defensa al amparo del artículo XX del GATT de 1994. Aunque Tailandia no niega que los cargos determinan el valor en aduana de las mercancías importadas por PMTL sobre la base de los precios de King Power, tampoco esgrime argumento alguno en el sentido de que el rechazo de los valores de transacción de PMTL sobre esa base y/o la determinación de otro valor en aduana sobre la base de los precios de King Power sean compatibles con los artículos 1 a 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Además, la primera y segunda comunicaciones escritas de Tailandia no contienen ninguna respuesta ni al argumento de Filipinas sobre la exclusión arbitraria de los cargos de 18 entradas con circunstancias de venta idénticas o muy similares a las de las 272 entradas incluidas en los cargos, ni a los argumentos de Filipinas sobre los motivos que figuran en el Memorándum de Alegación de abril de 2009.

7.688. De conformidad con el artículo 11 del ESD, está bien establecido que los grupos especiales que tienen ante sí "alegaciones no impugnadas" deben hacer su propia "evaluación objetiva" del asunto. En *Estados Unidos - Camarones (Ecuador)*, el Grupo Especial declaró que "el hecho de que los Estados Unidos no se opongan a las alegaciones del Ecuador no constituye una base suficiente para que concluyamos sumariamente que las alegaciones del Ecuador están bien fundamentadas. Antes bien, solo podemos pronunciarnos a favor del Ecuador si nos cercioramos de que el Ecuador ha procedido a una acreditación *prima facie*".[1450] En *Estados Unidos - Camarones (Tailandia) / Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*, el Grupo Especial indicó que "a pesar de que los Estados Unidos no están tratando de refutar las alegaciones de Tailandia, debemos cerciorarnos de que Tailandia ha acreditado una presunción de infracción".[1451] A fin de asegurar que estemos en condiciones de hacer una evaluación objetiva de los aspectos no impugnados por Tailandia, hemos formulado varias preguntas a Filipinas y a Tailandia en relación con diversas cuestiones.[1452] Procedemos a examinar si Filipinas ha acreditado *prima facie* que los cargos son incompatibles con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1, el párrafo 1 del artículo 2 o el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

### 7.3.6.2 Análisis realizado por el Grupo Especial

#### 7.3.6.2.1 Consideraciones generales

7.689. Recordamos que la naturaleza de las obligaciones establecidas en el párrafo 1 y la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, por lo que se refiere a la obligación de realizar un examen adecuado de las circunstancias de la venta, se aborda detalladamente en el contexto de nuestro análisis de las alegaciones formuladas por Filipinas con respecto a la Resolución de la Junta de Apelación de noviembre de 2012. No repetimos aquí ese análisis.[1453]

7.690. En los casos en que la autoridad concluya que los valores de transacción del importador no son aceptables, debe continuar con el segundo paso, consistente en determinar un valor en aduana alternativo con arreglo a las disciplinas detalladas en los artículos 2 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Los artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana disponen lo siguiente:

Artículo 2

1. a) Si el *valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1*, el valor en aduana será el valor de transacción de *mercancías idénticas vendidas para la exportación al mismo país de importación* y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

   b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de *mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades* que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades

[1450] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Camarones (Ecuador)*, párrafo 7.9.
[1451] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Camarones (Tailandia) / Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*, párrafo 7.21.
[1452] Véanse las preguntas 49-53, 70 a) y 107-108 del Grupo Especial.
[1453] Véase la sección 7.2.2.3.1 *supra*.

diferentes, *ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad*, *siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquellos son razonables y exactos*, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.

...

Artículo 3

1. a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de *mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación* y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de *mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades* que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, *ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad*, siempre que *estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquellos son razonables y exactos*, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor.[1454]

7.691. Según sus propios términos, el párrafo 1 a) del artículo 2 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana proporciona una base alternativa para la valoración en aduana en caso de que el valor de transacción sea rechazado con arreglo a lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1. A tenor del párrafo 1 a) del artículo 2, el valor alternativo que se ha de utilizar es "el valor de transacción de mercancías *idénticas* vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado". El párrafo 1 a) del artículo 3 dispone que, si el valor alternativo no puede determinarse sobre la base de una comparación con arreglo a lo dispuesto en el artículo 2 (es decir, si no hay "mercancías idénticas"), entonces el valor alternativo que se ha de utilizar es "el valor de transacción de mercancías *similares*".[1455] Estas dos disposiciones son muy similares entre sí, con la salvedad de que el artículo 2 se aplica a la valoración efectuada utilizando el valor de transacción de mercancías *idénticas*, en tanto que el artículo 3 se aplica a la valoración efectuada utilizando el valor de transacción de mercancías *similares*.

7.692. En el párrafo 2 del artículo 15 se definen las "mercancías idénticas" y las "mercancías similares" a los efectos de la valoración en aduana, y esas definiciones se aplican a los artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En su parte pertinente, el párrafo 2 del artículo 15 dice así:

a) se entenderá por "mercancías idénticas" las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. ...

b) se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables.

...

d) solo se considerarán "mercancías idénticas" o "mercancías similares" las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración.

[1454] Sin cursivas en el original.
[1455] Sin cursivas en el original.

7.693. El párrafo 4 de las respectivas notas interpretativas a los artículos 2 y 3 dispone además que "el valor de transacción de las mercancías importadas idénticas [o similares] es un valor en aduana ... que ya haya sido aceptado con arreglo al artículo 1". Por añadidura, el apartado 1 b) del artículo 2 y el apartado 1 b) del artículo 3 exigen que se utilice el valor de transacción de las mercancías importadas idénticas o similares vendidas "al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades" que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, el valor de transacción de las mercancías similares o idénticas deberá ajustarse "sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que [estos ajustes] son razonables y exactos". En el párrafo 5 de las Notas Interpretativas a cada una de estas disposiciones se explica que, si no hay una base "objetiva" para efectuar el ajuste, la comparación propuesta no podrá realizarse y las mercancías deberán valorarse por un procedimiento diferente.

#### 7.3.6.2.2 Alegación al amparo del párrafo 1 y la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

##### 7.3.6.2.2.1 Introducción

7.694. Procedemos a examinar si Filipinas ha efectuado una acreditación *prima facie* en apoyo de su alegación de que los cargos infringen los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 al rechazar los valores de transacción de PMTL sin ningún fundamento válido. Filipinas aduce que el rechazo de los valores de transacción de PMTL carece de validez y es incompatible con el artículo 1 porque se basa en: i) una comparación no válida con los precios de King Power; ii) la inclusión/exclusión arbitraria de entradas con idénticas circunstancias de venta; y iii) los demás motivos no válidos mencionados en el Memorándum de Alegación de abril de 2009 y reiterados en comunicados de prensa del DSI y en testimonios ante el Senado.[1456] Filipinas aduce también que Tailandia "reiteradamente admite que los cargos rechazan los valores de transacción declarados", y que Tailandia admite que la determinación del Ministerio Fiscal "necesariamente implica que el valor declarado es incorrecto y no el valor correcto".[1457]

##### 7.3.6.2.2.2 La comparación con los precios de King Power

7.695. Filipinas considera que el único motivo aducido en los cargos para rechazar los valores de transacción es una comparación de los precios de King Power con los valores de transacción de PMTL.[1458] Filipinas explica que en los cargos se alega que los valores de transacción de PMTL son un "precio falso ... distinto del precio real", y que en el anexo a los cargos se indica que el "valor en aduana real" consiste en los precios de King Power.[1459] Filipinas señala asimismo que el "anexo proporciona una comparación numérica exacta entre los valores de transacción de PM Tailandia y los precios exentos de derechos de King Power, y la cuantía del pago insuficiente de derechos e impuestos indicada se basa en la diferencia exacta entre los dos".[1460] Señala también las declaraciones de los funcionarios de aduanas tailandeses que alegan que PMTL hizo declaraciones falsas porque sus valores de transacción diferían de los precios de King Power.[1461]

7.696. Filipinas recuerda su caracterización del criterio jurídico del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, según se describe con respecto a sus alegaciones acerca de la Resolución de la Junta de Apelación.[1462] Filipinas añade a esa caracterización su interpretación de que el párrafo 2 a) del artículo 1 impone prescripciones específicas sobre el uso de un precio de referencia a efectos de realizar una comparación.[1463] En concreto sostiene que, de conformidad con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, al realizar un examen de las circunstancias de venta mediante la comparación del valor de transacción declarado con un precio de referencia, este último debe ser un valor en aduana que la autoridad aduanera haya aprobado previamente, ya sea en

[1456] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 576-669.
[1457] Declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 114.
[1458] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 582.
[1459] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 583.
[1460] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 583.
[1461] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 584 (donde se hace referencia a Tribunal Penal, cargos, Asunto Black Nº Or. 185/2559, 18 de enero de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-1-B); y Comisión de Justicia y Asuntos Policiales del Senado, *Report on Review and Study of Investigation into and Consideration of Case Concerning Actual or Attempted Tax Evasion by PMTL et al.*, 10 de octubre de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-87-B)).
[1462] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 556-575.
[1463] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 561-565.

forma de un valor de transacción que haya sido aceptado por la autoridad aduanera o en forma de un valor en aduana determinado por la autoridad aduanera con arreglo a lo dispuesto en los artículos 2 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1464]

7.697. Filipinas alega que la comparación entre los precios de King Power y los valores de transacción declarados de PMTL no es un fundamento válido para rechazar los valores de transacción, con arreglo a las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1465] Aduce que la comparación con King Power no es válida porque: i) los precios de King Power no comprenden los valores en aduana aceptados por el Departamento de Aduanas; y ii) la comparación no respeta los "principios de comparabilidad", porque los cigarrillos de King Power no son suficientemente comparables con los cigarrillos de PMTL, y la comparación no tiene en cuenta diferencias importantes entre PMTL y King Power. Filipinas subraya también que la OMA, el Departamento de Aduanas de Tailandia y el propio Ministerio Fiscal habían examinado y rechazado anteriormente una comparación de los precios de King Power con los de PMTL a los efectos de rechazar el valor de transacción declarado.[1466]

7.698. Sobre el primer punto, Filipinas observa que no se ha determinado ningún valor en aduana para los cigarrillos de King Power, porque King Power vende sus cigarrillos en tiendas libres de derechos en las que las mercancías no han "sido despachadas a través de la Aduana tailandesa ni han entrado formalmente en Tailandia".[1467] Filipinas explica que estos cigarrillos solamente habrían sido valorados por el Departamento de Aduanas de Tailandia a su entrada en el país, y que, dado que los cigarrillos de King Power se vendían a "consumidores libres de derechos", pueden no haber entrado nunca en Tailandia. Además, los cigarrillos que efectivamente hubieran entrado en Tailandia habrían sido valorados sobre la base del precio pagado por el consumidor final a King Power, y no en función del precio pagado por King Power por los cigarrillos.[1468] Habida cuenta de que los precios de compra de King Power no fueron aceptados por Tailandia a los efectos de valoración en aduana, Filipinas aduce que el párrafo 2 a) del artículo 1 excluye su uso como precio de referencia.[1469]

7.699. Por lo que respecta al segundo punto, Filipinas subraya que los cigarrillos de King Power se producen en Malasia, en tanto que los cigarrillos de PMTL se producen en Filipinas, y, en consecuencia, los cigarrillos de ambas empresas no son mercancías idénticas o similares en el sentido del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1470] Sobre la base de su caracterización del criterio jurídico del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, Filipinas afirma que las mercancías en cuestión no son suficientemente comparables a los efectos de establecer un punto de referencia para comparar los valores de transacción declarados en el marco del párrafo 2 a) del artículo 1, porque no se produjeron en el mismo país.[1471]

7.700. Filipinas añade que Tailandia tampoco tuvo en cuenta las diferencias apreciables entre King Power y PMTL, incluida la incidencia de las cargas fiscales que gravan los cigarrillos de PMTL.[1472] Filipinas observa que los cigarrillos de PMTL están sujetos a cargas fiscales en "cada fase de la cadena de suministro", mientras que los cigarrillos de King Power, al estar en la "cadena de distribución libre de derechos", no están sujetos a derechos de aduana ni a impuestos internos en ningún punto de la cadena de suministro.[1473] Filipinas entiende que, "[a]l retroceder a lo largo de la cadena de suministro, los ingresos netos por ventas en cada fase de la cadena libre de derechos son más elevados, porque se dispone de mayores ingresos para repartir entre los diferentes actores"[1474], con la consecuencia de que los ingresos netos en cada fase de la cadena de suministro libre de derechos son más elevados que en la cadena de suministro sujeta a derechos.[1475] Filipinas explica que si el valor en aduana de los cigarrillos de PMTL fuera equivalente a los precios de King Power,

[1464] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 561-565.
[1465] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 585-627.
[1466] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 587 y 621-627 (donde se hace referencia a las pruebas documentales PHL-110 y PHL-87-B).
[1467] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 590.
[1468] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 591.
[1469] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 592-593.
[1470] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 596-603.
[1471] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 597-603.
[1472] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 604-616.
[1473] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 606.
[1474] Respuesta de Filipinas a la pregunta 49 del Grupo Especial, párrafo 362.
[1475] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 609-610. Filipinas ahonda en esta cuestión en su respuesta a la pregunta 49 del Grupo Especial.

el precio final al por menor sería prohibitivamente alto, y se habría prohibido legalmente a los minoristas vender a ese precio, lo que les impediría recuperar el impuesto especial aplicado a los cigarrillos.[1476] Además, Filipinas afirma que, si el valor en aduana hubiera sido el precio de compra de King Power, tal como se alega en los cargos, el precio al por menor habría sido "más de 2,5 veces el precio de venta al por menor en aquel momento", para recuperar el costo de las mercancías vendidas más los derechos e impuestos aplicables a ese más elevado valor en aduana.[1477] Filipinas indica que el precio al por menor habría sido también un 40% más alto que "el precio máximo de venta al por menor de cualquier marca en el mercado tailandés".[1478]

7.701. Además, Filipinas afirma que Tailandia no tuvo en cuenta la diferencia entre King Power y PMTL en los niveles comerciales y en los volúmenes de ventas.[1479] Por lo que respecta a la diferencia en los niveles comerciales, Filipinas afirma que en la comparación con King Power se compara erróneamente el precio de venta en una transacción entre fabricante y distribuidor (en el caso de PMTL) con el precio de venta en una transacción entre distribuidor y minorista (en el caso de King Power).[1480] Filipinas observa que "[e]n cada etapa de la cadena de suministro el precio de venta aumenta para tener en cuenta los costos y beneficios de la parte en esa etapa de la cadena de suministro".[1481] En cuanto a la diferencia en los volúmenes de ventas, Filipinas afirma que, en el período pertinente, PMTL adquirió aproximadamente 8.000 millones de cigarrillos anuales, en tanto que King Power adquirió 170 millones de cigarrillos (es decir, aproximadamente el 2% del volumen de PMTL).[1482]

7.702. Como se ha examinado en detalle en la sección anterior de nuestro informe con respecto a la aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos, Tailandia niega que estos determinen el valor en aduana de las mercancías importadas por PMTL sobre la base de los precios de King Power. No obstante, tal como se ha indicado *supra*, Tailandia no esgrime ningún argumento en el sentido de que el rechazo de los valores de transacción de PMTL sobre esa base sea compatible con los artículos 1 a 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.703. Pasando a evaluar si Filipinas ha efectuado una acreditación *prima facie*, consideramos que en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana hay un amplio contexto que indica que las comparaciones deben realizarse, en principio, con mercancías comparables que hayan sido vendidas para la exportación al mismo país de importación[1483] y que hayan sido previamente valoradas por la Administración de Aduanas.[1484] Como primera cuestión, observamos que, según lo dispuesto en el párrafo 2 a) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, las mercancías idénticas o similares son físicamente similares a las mercancías objeto de valoración. No obstante, el mero hecho de que las mercancías presenten una estrecha similitud física no es suficiente para establecer que son idénticas o similares en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Antes bien, hay otras consideraciones pertinentes para constatar que las mercancías son idénticas o similares, tales como si se vendieron en el mismo nivel comercial. Observamos asimismo que, según lo dispuesto en el párrafo 2 d) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, "solo se considerarán 'mercancías idénticas' o 'mercancías similares' las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración". Por consiguiente, en tanto en cuanto el Memorándum de Alegación indica que los cigarrillos de King Power son mercancías idénticas o similares únicamente sobre la base de que tienen "en general la misma calidad, las mismas proporciones y los mismos ingredientes" y el mismo certificado de importación (Formulario YorSor. 3), esta conclusión no es suficiente para establecer que sean idénticas o similares con arreglo al Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Por último, recordamos nuestras constataciones anteriores de que, al realizar un examen de las circunstancias de la venta, deben tenerse en cuenta las diferencias entre las cosas que son objeto de comparación.[1485] También hemos subrayado que entre dichas diferencias se incluyen las diferencias

[1476] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 612-614.
[1477] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 615.
[1478] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 615.
[1479] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 617-620.
[1480] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 618.
[1481] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 619.
[1482] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 620.
[1483] Nos referimos al texto de los párrafos 1 y 2 b) del artículo 1, el párrafo 1 a) del artículo 2, el párrafo 1 a) del artículo 3, los párrafos 1 a) y 2 del artículo 5, el párrafo 1 b) del artículo 6 y el párrafo 2 a) del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y a sus correspondientes notas interpretativas.
[1484] Nos referimos al texto del párrafo 2 b) del artículo 1, el párrafo 1 del artículo 2 y el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y a sus correspondientes notas interpretativas.
[1485] Véase el párrafo 7.136 *supra*.

en los niveles comerciales y los volúmenes de ventas.[1486] Asimismo consideramos que una diferencia pertinente que se debería tener en cuenta sería la repercusión de los derechos o cargas fiscales que gravan la producción de una mercancía determinada, particularmente cuando la producción de la mercancía utilizada como elemento de comparación no está sujeta a ninguno de esos derechos o cargas.[1487]

7.704. A nuestro entender, Filipinas ha demostrado que los cigarrillos vendidos por King Power no se vendieron para su exportación a Tailandia y no fueron valorados previamente por la Administración de Aduanas, puesto que:

> Las tiendas libres de derechos de King Power son una forma de 'depósito de aduanas', una zona de almacenamiento de mercancías que no han sido despachadas a través de la Aduana tailandesa ni entrado en Tailandia formalmente. Las mercancías almacenadas en un depósito de aduanas permanecen bajo custodia del Departamento de Aduanas ... Con respecto a las transacciones utilizadas como punto de referencia, King Power nunca retiró los cigarrillos en cuestión del depósito de aduanas para su admisión a libre práctica en Tailandia, sino que vendía las mercancías a consumidores libres de derechos, muchos de los cuales abandonaban Tailandia con destino a un tercer país.[1488]

7.705. Filipinas ha explicado también que los cigarrillos vendidos por King Power no estaban producidos en Filipinas, sino en Malasia[1489], y que los cigarrillos de King Power se producen en una "cadena de suministro libre de derechos", en la que no son aplicables los derechos fiscales que normalmente se aplican en una cadena normal de producción de cigarrillos (por ejemplo, las cargas fiscales que gravan la producción de cigarrillos de PMTL).[1490] Asimismo consideramos que Filipinas ha demostrado que los precios de King Power corresponden a transacciones realizadas entre un distribuidor y un minorista, mientras que los valores de transacción de PMTL corresponden a transacciones entre el fabricante y el distribuidor.[1491] Además, Filipinas ha demostrado que el volumen de las importaciones de PMTL era sustancialmente mayor que el de las compras de cigarrillos de King Power.[1492] No se discute que, al realizar su comparación entre los precios de PMTL y los de King Power, el Ministerio Fiscal no tuvo en cuenta ninguna de esas diferencias.

---

[1486] Véanse las notas 388 y 389 *supra*.

[1487] Consideramos que la repercusión diferencial de las cargas y derechos fiscales, particularmente en una situación en la que la producción de una mercancía utilizada como elemento de comparación no esté sujeta a *ninguna* de esas cargas o derechos, es directamente pertinente para la comparación de precios a los efectos de determinar si los precios pagados por un importador concuerdan con los precios de las mercancías comparables. Observamos a este respecto que varias disposiciones del propio Acuerdo sobre Valoración en Aduana, incluidos el párrafo 2 b) de su artículo 1 y sus artículos 2 y 3, dan a entender que es necesario hacer ajustes a fin de tener en cuenta los factores que influyan en la comparabilidad de los precios. Véase la nota 388 *supra*. Además, en tanto en cuanto el Acuerdo Antidumping puede proporcionar un contexto pertinente para la interpretación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, observamos que el párrafo 4 del artículo 2 del Acuerdo Antidumping dispone que deberán tenerse en cuenta las diferencias que influyan en la comparabilidad, incluidas las diferencias de "tributación".

[1488] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 590-591 (donde se hace referencia a la Notificación de Aduanas Nº 20-2549, 27 de marzo de 2006 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-106-B), secciones 6 y 8a, con respecto al procedimiento y la práctica en relación con las tiendas libres de derechos; y a la Ley de Aduanas E.B. 2469 (1926) (modificada como (Nº 22) E.B. 2557 (2014)) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-34-B), sección 40).

[1489] Véase la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 601 (donde se hace referencia a Manager Online, "*'Public Prosecutor' indicated not to prosecute Philip [Morris], reiterated 2 government agencies confirmed no offence found*", 22 de marzo de 2011 (traducción al inglés), disponible en: http://manager.co.th/Crime/ViewNews.aspx?NewsID=9540000036517 (última consulta realizada el 19 de enero de 2017) (Prueba documental PHL-91-B)).

[1490] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 606-616 (donde se hace referencia a PMTL, Cálculo comparativo: precios de King Power libres de derechos comparados con los precios de PMTL después de pagados los derechos (Prueba documental PHL-7); exposición PowerPoint de PMTL en la reunión celebrada con el Departamento de Aduanas de 7 de agosto de 2006 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-107-B); y declaración de Georges Farah, PM World Trade, 9 de noviembre de 2010 (Prueba documental PHL-108)). Véase también la respuesta de Filipinas a la pregunta 49 del Grupo Especial.

[1491] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 617-619.

[1492] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 620 (donde se hace referencia a llegada de productos de PMTL 2003-2006 (Prueba documental PHL-109); exposición PowerPoint de PMTL en la reunión celebrada con el Departamento de Aduanas de 7 de agosto de 2006 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-107-B)).

7.706. Por consiguiente, consideramos que Filipinas ha demostrado adecuadamente que los precios pagados por King Power por sus compras de cigarrillos no eran *per se* comparables a los precios pagados por PMTL, y que el Ministerio Fiscal no tuvo en cuenta diferencias importantes y pertinentes entre PMTL y King Power. Sobre esta base, consideramos que Filipinas ha acreditado *prima facie* que la comparación con King Power no es adecuada para revelar si la vinculación entre PMTL y PMPMI influyó en el precio pagado por PMTL. Además, señalamos que, como observa también Tailandia, en el contexto de la Resolución de la Junta de Apelación de 16 de noviembre de 2012 la Junta de Apelación excluyó específicamente a King Power del grupo industrial de comparación por ser un operador exento de derechos.[1493]

#### 7.3.6.2.2.3 La inclusión/exclusión arbitraria de entradas

7.707. Los cargos abarcan 272 entradas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* importados de Filipinas entre julio de 2003 y junio de 2006. Aunque el DSI había recomendado que se procesara a PMTL con respecto a 292 entradas[1494], el Ministerio Fiscal decidió excluir de los cargos 20 de las 292 entradas, quedando sujetas a los cargos un total de 272 entradas. Como consecuencia de ello, los cargos abarcan una secuencia continua de 272 entradas, de julio de 2003 a junio de 2006. De las 20 entradas excluidas de los cargos había 18 que figuraban entre las 118 abarcadas por las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial.[1495] Filipinas aduce que la exclusión de los cargos de las 18 entradas "OMC" fue arbitraria y, por lo tanto, incompatible con la obligación establecida en el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de realizar un análisis riguroso y crítico de las circunstancias de la venta.[1496]

7.708. Filipinas recalca que el Ministerio Fiscal está obligado, según lo dispuesto en el párrafo 2 a) del artículo 1, a "adoptar la misma decisión con respecto a exactamente los mismos valores de transacción, para las mismas marcas de cigarrillos, importados por el mismo importador, del mismo proveedor, en el marco del mismo contrato de suministro".[1497] Filipinas observa que los cargos "abarcan una secuencia continua de 272 entradas [de cigarrillos], de julio de 2003 a junio de 2006".[1498] Indica que el Ministerio Fiscal eliminó de los cargos 18 entradas que siguen "sin interrupción la misma secuencia temporal", que se inicia en septiembre de 2006 y concluye en febrero de 2007.[1499] En concreto, Filipinas señala que las circunstancias de la venta de las últimas 161 de las 272 entradas abarcadas por los cargos son idénticas a las circunstancias de la venta de las 18 entradas excluidas, y que las circunstancias de la venta de las 111 entradas restantes abarcadas por los cargos eran "muy similares" a las de las 18 entradas excluidas.[1500] Filipinas sostiene que, al incluir las 272 entradas y rechazar las 18 entradas, el Ministerio Fiscal ha considerado esencialmente que la actuación de PMTL fue delictiva en algunas transacciones y no lo fue en otras transacciones en las que concurrían las mismas circunstancias de venta.[1501]

7.709. Filipinas explica que el Ministerio Fiscal justificó su decisión aduciendo que la Junta de Apelación había aceptado los valores de transacción correspondientes a las 18 entradas.[1502]

---

[1493] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 2.45. Tailandia explica que los operadores exentos de derechos excluidos del grupo industrial de comparación fueron King Power, King Power Duty Free y Bangkok Airways.

[1494] Véase DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B), página 1.

[1495] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 496-497. El Ministerio Fiscal identificó una entrada que el DSI había computado doblemente y una entrada que no correspondía a cigarrillos *Marlboro* o *L&M* (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 500).

[1496] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 629-642.

[1497] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 637.

[1498] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 629.

[1499] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 630.

[1500] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 634. Con respecto a las 161 entradas, Filipinas observa que "el mismo importador importó las mismas marcas de cigarrillos, del mismo proveedor, en el marco del mismo contrato de suministro, exactamente con los mismos valores". Con respecto a las 111 entradas, Filipinas explica que la única diferencia es que los valores de transacción se "acordaron en dólares de los Estados Unidos y se convirtieron a baht tailandeses en el momento de la importación", lo que dio lugar a que los precios fueran diferentes a los de las otras entradas. (Véase la primera comunicación escrita de Filipinas, nota 397 (donde se hace referencia a la carta de PMTL al Director del Depósito de Aduanas, 30 de agosto de 2004, con apéndices de fecha 23 y 27 de agosto de 2004 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-112-B)))

[1501] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 635.

[1502] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 636.

Sin embargo, dado que en estas transacciones concurrían las mismas circunstancias de venta que en las restantes transacciones, Filipinas observa que el Ministerio Fiscal no ha explicado por qué se adhirió a la posición de la Junta de Apelación respecto de las 18, pero no de las 272.[1503] Además, Filipinas hace hincapié en que hay arbitrariedad en la supuesta adherencia del Ministerio Fiscal a la posición de la Junta de Apelación y no a la del Departamento de Aduanas, que por su parte había aceptado los valores de transacción declarados respecto de las 272 entradas abarcadas por los cargos.[1504]

7.710. En el contexto de su argumentación de que los cargos no están comprendidos en el ámbito de un procedimiento sobre el cumplimiento de conformidad con el párrafo 5 del artículo 21, Tailandia afirmó que "es competencia del Ministerio Fiscal rectificar el número de entradas que somete al Tribunal".[1505] En respuesta a una pregunta formulada por el Grupo Especial en la que se invitaba a Tailandia a responder al argumento de Filipinas, Tailandia recuerda que "[h]abida cuenta de que el valor declarado de esas entradas había sido aceptado por la Junta de Apelación" en su resolución de septiembre de 2012, "Tailandia trataba de llegar a una conclusión con respecto a las entradas objeto de la resolución del Grupo Especial inicial".[1506] Además, Tailandia recuerda su posición de que "las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, así como las restantes disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana invocadas por Filipinas, no rigen la sustanciación del procedimiento judicial nacional en cuestión, incluida la supuesta distinción arbitraria realizada por el Ministerio Fiscal entre las 18 entradas 'OMC' y las 272 entradas abarcadas por los cargos", y su posición de que "las acciones del Ministerio Fiscal objeto de la presente diferencia no constituyen una decisión de valoración en aduana sujeta a las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana invocadas por Filipinas".[1507]

7.711. En lo fundamental no se discute que el Ministerio Fiscal aceptó el valor de transacción declarado para un conjunto importaciones y rechazó el valor de transacción declarado para otro conjunto de mercancías, cuando las circunstancias de venta reales eran idénticas para ambos conjuntos de mercancías. En el preámbulo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se reconoce la "necesidad de un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías que excluya la utilización de valores arbitrarios o ficticios".[1508] A nuestro entender, el objetivo declarado de alcanzar un sistema equitativo, uniforme y neutro que excluya la utilización de valores en aduana arbitrarios informa las prescripciones sustantivas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. De hecho, los objetivos declarados del Acuerdo sobre Valoración en Aduana quedarían frustrados si el margen de discrecionalidad de una autoridad aduanera la facultara para aceptar y rechazar simultáneamente el valor de transacción declarado, al examinar importaciones que tienen los mismos valores de transacción, respecto de las mismas marcas de cigarrillos, importados por el mismo importador, del mismo proveedor, en el marco del mismo contrato de suministro.[1509] No consideramos que la imposición de tal exigencia de coherencia impida que una autoridad aduanera altere sus métodos para examinar las circunstancias de la venta o para determinar un valor en aduana revisado, a lo largo del tiempo, como consecuencia de la evolución de las circunstancias o de cualquier otra razón justificable.

7.712. Aplicando lo anterior a la presente diferencia, observamos que Tailandia no ha ofrecido una base fundamentada respecto del trato diferenciado otorgado por el Ministerio Fiscal a las entradas en circunstancias idénticas (esto es, su decisión de rechazar los valores de transacción con respecto a las 272 entradas objeto de los cargos, y su decisión de adherirse a la aceptación por la Junta de Apelación de los valores de transacción declarados respecto de las 18 entradas objeto de la decisión de la Junta de Apelación) desde el punto de vista de la valoración en aduana, y la obligación de realizar un examen adecuado de las circunstancias de la venta. Por consiguiente, consideramos que esto refleja un grado de arbitrariedad que suscita nuevas dudas respecto de la medida en que el Ministerio Fiscal realizó un examen adecuado de las circunstancias de la venta.

[1503] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 636-637.
[1504] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 638.
[1505] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.16.
[1506] Respuesta de Tailandia a la pregunta 52 del Grupo Especial, página 47.
[1507] Respuesta de Tailandia a la pregunta 52 del Grupo Especial, página 47.
[1508] Cuarto considerando del preámbulo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.
[1509] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 637. (No se reproducen las cursivas del original)

#### 7.3.6.2.2.4 Los motivos adicionales para rechazar los valores de transacción de PMTL

7.713. Filipinas observa que hay tres motivos para rechazar el valor de transacción declarado de PMTL que no constan en los cargos, pero que sí figuraban en el Memorándum de Alegación de 9 de abril de 2009.[1510] Los motivos adicionales son: i) una comparación con los precios de los cigarrillos en mercados de terceros países; ii) la afirmación de que los precios de los cigarrillos de PMTL han permanecido constantes durante varios años pese al aumento de los costos; y iii) la alegación de que PMTL realizó pagos no especificados en concepto de "gastos imprecisos" a partes vinculadas no especificadas.[1511]

7.714. Filipinas sostiene que los tres motivos adicionales recogidos en el Memorándum de Alegación de 9 de abril de 2009 no son válidos por las siguientes razones. Primero, Filipinas aduce que una comparación con los precios de terceros países no es un fundamento válido para rechazar los valores de transacción declarados.[1512] Filipinas recuerda que el rechazo de un valor de transacción debe contar con el respaldo de "fundamentos sólidos que estén relacionados con las pruebas presentadas".[1513] En opinión de Filipinas, no se han proporcionado detalles sobre las comparaciones con los precios de terceros países y las "descripciones fragmentarias e incoherentes sobre las comparaciones de precios, facilitadas en diferentes documentos (unos oficiales y otros no), no constituyen 'motivos' válidos para rechazar los valores de transacción al amparo del párrafo 2 a) del artículo 1".[1514] Además, Filipinas recuerda que, en una comparación con precios de referencia, el párrafo 2 a) del artículo 1 dispone que los precios de referencia deben ser de mercancías vendidas para la exportación a Tailandia, y que el párrafo 2 c) del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana prohíbe expresamente el uso de los precios internos del país exportador, lo que significa que tampoco pueden utilizarse los precios de otros terceros países.[1515] Filipinas observa que, en una comparación con precios de terceros países, no se tienen en cuenta cuestiones como la diferencia en los niveles comerciales de las transacciones y los elementos constitutivos de los precios.[1516]

7.715. Segundo, Filipinas aduce que la afirmación de que los precios de los cigarrillos de PMTL en Tailandia permanecieron constantes pese al aumento de los costos no es un fundamento válido para rechazar los valores de transacción declarados.[1517] Filipinas observa que no se han proporcionado detalles.[1518] Considera asimismo que la afirmación de que los costos de producción han aumentado es "especialmente endeble", ya que se basa en una inspección realizada en 1999, cuando PMTL importaba sus cigarrillos de Indonesia y no de Filipinas, y por consiguiente no es un fundamento válido para extraer conclusiones sobre las ventas realizadas entre 2003 y 2006.[1519] Además, Filipinas señala que PMTL ha testificado que los aumentos de costos resultantes del aumento de los salarios se han "compensado con otros factores que han reducido los costos, como la mejora de la productividad y las economías de escala", junto a la disminución de los "costos de transporte".[1520] Filipinas declaró también que PMTL utiliza el "método del precio de reventa", que es conforme con las prácticas tradicionales de fijación de precios en la industria, y que los precios de TTM, el principal competidor de PMTL en el mercado tailandés, también permanecieron estables durante un largo período.[1521] Por último, con respecto a la alegación de que los valores de transacción de PMTL deberían haber fluctuado en función de las variaciones del tipo de cambio entre el dólar de los Estados Unidos y el baht, Filipinas observa que hasta el 1º de septiembre de 2004 los valores de transacción fluctuaron, ya que PMTL adquiría los cigarrillos en dólares de los Estados Unidos.[1522] Además, Filipinas explica que, a partir del 1º de septiembre de 2004, PMTL compró los cigarrillos en

[1510] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 641.
[1511] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 641.
[1512] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 643-651.
[1513] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 646 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.200).
[1514] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 646 (donde se hace referencia a Departamento de Investigaciones Especiales, Comunicado de prensa, 17 de agosto de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-93-B); y Comisión de Justicia y Asuntos Policiales del Senado, *Report on Review and Study of Investigation into and Consideration of Case Concerning Actual or Attempted Tax Evasion by PMTL et al.,* 10 de octubre de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-87-B)).
[1515] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 647-649.
[1516] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 650-651.
[1517] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 652-664.
[1518] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 654.
[1519] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 655-656.
[1520] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 657.
[1521] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 658-659.
[1522] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 662.

bahts, y en consecuencia el precio en baht dejó de fluctuar, y desde entonces el proveedor (PMPMI) ya no soportó ningún riesgo de fluctuación del tipo de cambio entre el dólar de los Estados Unidos y el baht.[1523]

7.716. Tercero, Filipinas aduce que la alegación de que PMTL realizó transferencias financieras imprecisas a partes vinculadas no está respaldada por ninguna explicación o prueba, no es más que una especulación y, por consiguiente, no constituye un fundamento válido para rechazar el valor de transacción declarado conforme a las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1524] Filipinas señala que el Memorándum de Alegación dedica una sola frase a esta cuestión, en la que se afirma que hay "pruebas de transferencia de gastos imprecisos a partes vinculadas". Observa también que no se ofrece ningún detalle de esas transferencias y que, de nuevo, el Ministerio Fiscal no incluyó esta alegación en los cargos; así pues, Filipinas sostiene que una vez más no está claro si el Ministerio Fiscal utilizará estos motivos tácitos en apoyo de los cargos.[1525] Filipinas sostiene que, a falta de otros detalles, la única frase incluida en el Memorándum de Alegación no ofrece "motivos" válidos para rechazar los valores de transacción al amparo del párrafo 2 a) del artículo 1. Filipinas recuerda que, a juicio del Grupo Especial inicial, es necesario que el rechazo de un valor de transacción "cuente con el respaldo de fundamentos sólidos que estén relacionados con las pruebas presentadas".[1526] Filipinas observa que, aunque en la única frase del DSI se hace referencia vagamente a las "pruebas", no se identifica ninguna prueba pertinente presentada a la autoridad, y aduce que hacer una vaga referencia a "pruebas" no especificadas y no fundamentadas no difiere *sustantivamente* de no hacer referencia alguna a las pruebas. Filipinas sostiene que la existencia de esas supuestas "pruebas" no puede confirmarse objetivamente, y mucho menos refutarse, y no constituye más que una afirmación especulativa que no justifica el rechazo de los valores de transacción en los cargos.[1527]

7.717. En el contexto de su argumentación de que los cargos no están comprendidos en el ámbito de un procedimiento sobre el cumplimiento de conformidad con el párrafo 5 del artículo 21, Tailandia afirmó que "la comparación con los precios de King Power, aunque puede haber influido en la sospecha de que PM Tailandia cometió un fraude aduanero, no es la única razón para dudar de la exactitud del valor en aduana declarado por PM Tailandia", y que el "DSI identificó en el Memorándum de Alegación de 2009 varios motivos más para poner en duda el valor en aduana declarado".[1528] Por lo demás, la primera y segunda comunicaciones escritas de Tailandia no contienen ninguna respuesta a los argumentos de Filipinas sobre los motivos expuestos en el Memorándum de Alegación de abril de 2009. En respuesta a una pregunta formulada por el Grupo Especial, Tailandia declara que "puede confirmar que los motivos mencionados en el Memorándum de Alegación de 2009 figuran entre los que el Ministerio Fiscal tomó en consideración para fundamentar el elemento de 'intención de defraudar' a los efectos de demostrar ante el Tribunal Penal la comisión de un delito con arreglo al artículo 27 de la Ley de Aduanas".[1529] En respuesta a una pregunta complementaria, Tailandia aclara que, aunque "el Memorándum de Alegación contiene varios motivos para poner en duda el valor en aduana declarado", esto "no debe interpretarse en el sentido de que Tailandia acepta que el Memorándum de Alegación contiene motivos para rechazar el valor de transacción en el contexto de una determinación del valor en aduana".[1530]

7.718. Recordamos que la alegación esencial de Filipinas es que el rechazo por el Ministerio Fiscal del valor de transacción declarado en los cargos fue incompatible con el párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, porque el Ministerio Fiscal carecía de un fundamento válido para rechazar el valor de transacción declarado. Filipinas señala que "el único motivo especificado en los cargos -una comparación de los valores de transacción de PMTL con los precios de compra exentos de derechos de King Power- no es un fundamento válido para rechazar los valores de transacción.[1531]

[1523] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 662-663.
[1524] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 665-667.
[1525] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 665.
[1526] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 666 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.200).
[1527] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 667.
[1528] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.51.
[1529] Respuesta de Tailandia a la pregunta 50 del Grupo Especial, páginas 46-47.
[1530] Respuesta de Tailandia a la pregunta 108 del Grupo Especial, página 33.
[1531] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 580-628.

7.719. Nos parece que el argumento de Filipinas en relación con el Memorándum de Alegación es un argumento condicional, formulado en previsión de la posibilidad de que Tailandia tratara de defender el rechazo por el Ministerio Fiscal de los valores de transacción declarados de PMTL por los motivos expuestos en ese documento. Filipinas señala que no está claro "si el Ministerio Fiscal está facultado en virtud del derecho tailandés para basarse en esos supuestos motivos de rechazo aunque no se especifiquen en los cargos ni si, de estar facultado para ello, el Ministerio Fiscal lo hará".[1532] Filipinas afirma que aborda esas alegaciones "en aras de la compleción", y sostiene que no cumplen las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1 para rechazar los valores de transacción declarados de PMTL. Además, Filipinas ha aclarado que solicita al Grupo Especial que formule una constatación con respecto a los motivos que figuran en el Memorándum de Alegación "en tanto en cuanto [en los cargos se] rechazan los valores de transacción declarados de PM Tailandia sobre la base de esos ... motivos".[1533]

7.720. Sin embargo, Tailandia no ha tratado de defender el rechazo por el Ministerio Fiscal de los valores de transacción declarados de PMTL por los motivos expuestos en el Memorándum de Alegación. Tailandia afirma que "puede confirmar que los motivos mencionados en el Memorándum de Alegación de 2009 figuran entre los que el Ministerio Fiscal tomó en consideración para fundamentar el elemento de 'intención de defraudar' a los efectos de demostrar ante el Tribunal Penal la comisión de un delito con arreglo al artículo 27 de la Ley de Aduanas"[1534], pero afirma también que esto "no debe interpretarse en el sentido de que Tailandia acepta que el Memorándum de Alegación contiene motivos para rechazar el valor de transacción en el contexto de una determinación del valor en aduana".[1535] Además, Tailandia no ha respondido directamente al contenido de los argumentos de Filipinas en relación con esos motivos, y no ha esgrimido ningún argumento con el objeto de demostrar que el Memorándum de Alegación establece algún motivo válido para rechazar los valores de transacción declarados de PMTL.

7.721. Observamos que los motivos que figuran en el Memorándum de Alegación no se señalaron expresamente en los cargos como fundamentos para el rechazo del valor de transacción declarado. Habida cuenta de que no constan tales motivos en los propios cargos, y de que Tailandia no ha tratado de defender el rechazo por el Ministerio Fiscal de los valores de transacción declarados de PMTL por los motivos expuestos en el Memorándum de Alegación, consideramos que el rechazo del valor de transacción declarado no puede justificarse sobre la base de los motivos que figuran en el Memorándum de Alegación. Dicho de otro modo, ni el texto de los cargos ni los argumentos de las partes demuestran que el rechazo por el Ministerio Fiscal del valor de transacción declarado se fundamente en las razones que figuran en el Memorándum de Alegación. Por consiguiente, tales razones no pueden considerarse parte del "examen de las circunstancias de la venta", en el sentido de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, realizado por el Ministerio Fiscal. En consecuencia, constatamos que los motivos que figuran en dicho documento no pueden utilizarse para defender la decisión de rechazar el valor de transacción declarado, y tampoco es necesario que evaluemos si, en el supuesto de que la decisión del Ministerio Fiscal de rechazar el valor de transacción declarado se *hubiera* fundado en esos motivos, dicho rechazo satisfaría la prescripción de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 de "examinar[] las circunstancias de la venta".[1536]

#### 7.3.6.2.2.5 Conclusión

7.722. El Grupo Especial concluye que Filipinas ha acreditado *prima facie* que los cargos son incompatibles con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque

[1532] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 642.
[1533] Respuesta de Filipinas a la pregunta 51 del Grupo Especial.
[1534] Respuesta de Tailandia a la pregunta 50 del Grupo Especial, páginas 46-47.
[1535] Respuesta de Tailandia a la pregunta 108 del Grupo Especial, página 33.
[1536] Somos conscientes de la preocupación de Filipinas por el hecho de que "los motivos mencionados en el Memorándum de Alegación sigan siendo objeto de litigio en el procedimiento penal en curso en Tailandia" (Solicitud de reexamen del informe provisional presentada por Filipinas, párrafo 71). No obstante, recordamos que los cargos formulados el 18 de enero de 2016 son los que constituyen la medida pertinente en litigio en el presente procedimiento, y que debemos abstenernos de formular constataciones especulativas sobre medidas futuras, o de formular constataciones especulativas sobre hechos futuros. (Véase en general la sección 7.3.3, sobre la cuestión de la "madurez"). Por supuesto, si se adopta alguna medida futura sobre la base de uno o varios de los motivos mencionados en el Memorándum de Alegación, la manera en que hemos analizado las alegaciones y los argumentos presentados por Filipinas en este procedimiento significa que Filipinas no tendría vedado solicitar el examen de dicha medida futura en el contexto de un procedimiento de solución de diferencias de la OMC.

rechazan los valores de transacción declarados de PMTL sin un fundamento válido, y, en particular, que el Ministerio Fiscal actuó de manera incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no examinar debidamente las circunstancias de la venta de los cigarrillos a PMTL.

#### 7.3.6.2.3 Alegaciones al amparo del párrafo 1 del artículo 2 y/o del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

7.723. Filipinas alega también que, en su determinación de un valor en aduana revisado, Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo 2 y/o con el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, al concluir que los valores en aduana de los cigarrillos importados de PMTL son iguales a los precios de King Power.[1537] Filipinas sostiene que, a tenor de varias declaraciones formuladas por funcionarios responsables de los procedimientos penales tailandeses, en los cargos se utilizan los precios de King Power como valor en aduana de los cigarrillos de PMTL sobre la base de que son "idénticos". Concretamente, Filipinas señala que los funcionarios responsables de los procedimientos penales tailandeses parecen creer también que "los cigarrillos de PM Tailandia y de King Power son idénticos a causa de su estrecha similitud física".[1538] A este respecto, el Sr. Somchai Aphiwatthanaphon, a la sazón Subdirector General del Departamento de Impuestos Especiales, se refirió a los respectivos cigarrillos como "idénticos", y en el Memorándum de Alegación del DSI se afirma también que los respectivos cigarrillos "tienen la misma calidad, las mismas proporciones y los mismos ingredientes".[1539]

7.724. Filipinas afirma también que, al utilizar los precios de King Power para determinar el valor en aduana adecuado de los cigarrillos de PMTL, el Ministerio Fiscal actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo 2 y/o con el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, por tres razones. Primero, Filipinas sostiene que los precios de compra de King Power no fueron aceptados previamente por la autoridad aduanera según lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1540] Filipinas sostiene que Tailandia ni acepta un valor de transacción de esos cigarrillos ni determina para ellos un valor en aduana alternativo. Filipinas sostiene que los precios de King Power no son, por consiguiente, valores de transacción de mercancías importadas que puedan utilizarse con arreglo al artículo 2 o el artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana para determinar el valor en aduana de los cigarrillos importados de PMTL.[1541]

7.725. Segundo, Filipinas sostiene que los cigarrillos de King Power se producían en Malasia, en tanto que los cigarrillos de PMTL se producían en Filipinas.[1542] Filipinas recuerda que, en virtud del criterio jurídico aplicable, para que sean "idénticas" o "similares", los artículos 2 y 3 exigen que las mercancías estén producidas en el mismo país.[1543] Concretamente, en el párrafo 2 del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se indica que solo se considerarán mercancías idénticas o similares en el sentido de dicho Acuerdo las "producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración".[1544]

7.726. Tercero, recordando sus argumentos de que las ventas de King Power difieren de las propias ventas de PMTL en lo que respecta a las cargas fiscales pagadas por PMTL, los diferentes niveles comerciales de las transacciones de PMTL y King Power, y las cantidades vendidas por King Power y PMTL respectivamente, Filipinas afirma que el Ministerio Fiscal no realizó los ajustes necesarios para tener en cuenta esas "diferencias considerables" al utilizar los valores de transacción de King Power para determinar los valores en aduana de PMTL.[1545] Filipinas señala que el párrafo 1 b) del artículo 2 y el párrafo 1 b) del artículo 3 disponen que, para utilizar el valor de transacción de mercancías idénticas o similares como valor en aduana, el valor de transacción debe ser de mercancías vendidas "al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades" que las mercancías objeto de la valoración, o, alternativamente, deben efectuarse ajustes para tener en cuenta esas

[1537] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 670-681.
[1538] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 671.
[1539] DSI, Memorándum de Alegación, 9 de abril de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-17-B), página 1.
[1540] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 678.
[1541] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 678.
[1542] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 679.
[1543] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 679.
[1544] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 674.
[1545] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 680.

diferencias.[1546] Filipinas señala asimismo que, de conformidad con el párrafo 5 de cada una de las notas interpretativas a los artículos 2 y 3, si no hay una base "objetiva" para efectuar los ajustes, las mercancías deben valorarse por un procedimiento diferente.[1547] En su primera comunicación escrita, Filipinas identificó al menos tres de esos ajustes que deben realizarse en los precios de compra de King Power. Esos ajustes tienen en cuenta: i) la repercusión de la incidencia de las cargas fiscales en los precios pagados por PMTL, un operador que paga derechos, y la ausencia de cargas fiscales en los precios pagados por King Power, un operador exento de derechos; ii) los diferentes niveles comerciales de las transacciones de PMTL y de King Power; y iii) las cantidades vendidas en las respectivas transacciones.[1548]

7.727. Como se ha indicado *supra*, Tailandia niega que en los cargos se determine el valor en aduana de las mercancías importadas por PMTL sobre la base de los precios de King Power. Sin embargo, no esgrime argumento alguno en el sentido de que el rechazo de los valores de transacción de PMTL sobre esa base y/o la determinación de un valor en aduana alternativo sobre la base de los precios de King Power serían compatibles con los artículos 1 a 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Recordamos que, en el procedimiento inicial, Tailandia facilitó una copia de una carta de la secretaría de la OMA.[1549] En esa carta, de fecha 28 de junio de 2006, la OMA informaba expresamente a Tailandia de que era inapropiado que el Departamento de Aduanas comparara los precios respectivos de PMTL y del operador exento de derechos, King Power, a los efectos de evaluar la aceptabilidad de los valores de transacción de PMTL. Concretamente, la OMA explicaba que dicha comparación era inapropiada si no se tenían en cuenta las diferencias entre las transacciones (cargas fiscales, niveles comerciales y cantidades). Conforme a la información facilitada por la OMA, Tailandia informó al Grupo Especial inicial de que el Departamento de Aduanas *no* se basó en una comparación con los precios libres de derechos de King Power como motivo final para determinar que los valores de transacción de PMTL estaban influidos por su vinculación con su proveedor.[1550]

7.728. Observamos que, tras haber constatado que los cargos son incompatibles con el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana por rechazar el valor de transacción declarado sin un fundamento adecuado, la cuestión de si la determinación del valor en aduana revisado es incompatible con los artículos 2 y 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana es superflua. No obstante, siguiendo el enfoque que adoptamos con respecto a la Resolución de la Junta de Apelación, consideramos apropiado proceder a formular constataciones en relación con las alegaciones presentadas por Filipinas a este respecto, de manera subsidiaria.[1551]

7.729. Tras haber examinado los argumentos de Filipinas, y teniendo presentes las constataciones que hemos formulado *supra* con respecto a la alegación presentada por Filipinas al amparo de la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1, consideramos que Filipinas ha demostrado satisfactoriamente que los precios de compra de King Power no constituyen valores de transacción de mercancías "idénticas" (en el sentido del artículo 2 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana) ni de mercancías "similares" (en el sentido del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana). Recordando el criterio jurídico aplicable en virtud del párrafo 1 del artículo 2, del párrafo 1 del artículo 3, y de los apartados a), b) y d) del párrafo 2 del artículo 15, expuesto *supra*, consideramos que Filipinas ha acreditado *prima facie* que los cargos son en efecto incompatibles con los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 2 o, en caso de que las mercancías pudieran considerarse "mercancías similares" en el sentido del artículo 3, con los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.730. Por las razones expuestas, el Grupo Especial concluye que Filipinas ha acreditado *prima facie* que los cargos son incompatibles con los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 2, o subsidiariamente, con los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, porque tratan indebidamente los precios de compra de King Power como valores de transacción de mercancías idénticas o similares.

---

[1546] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 676.

[1547] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 676.

[1548] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 680. Véase también la respuesta de Filipinas a la pregunta 53 del Grupo Especial.

[1549] Carta de la Organización Mundial de Aduanas al Gobierno de Tailandia, 27 de julio de 2006 (Prueba documental PHL-110).

[1550] Véase la primera comunicación escrita de Tailandia en el procedimiento inicial, párrafo 57. Véase también la nota 1146 *supra*.

[1551] Véase el párrafo 7.76 *supra*.

#### 7.3.6.3 Conclusión

7.731. En suma, hemos constatado *supra* que los cargos son una medida con un vínculo estrecho con las medidas de Tailandia declaradas "medidas destinadas a cumplir" las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial. Con respecto a la primera alegación separada formulada por Filipinas, hemos concluido que Filipinas ha acreditado *prima facie* que los cargos son incompatibles con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque rechazan los valores de transacción declarados de PMTL sin un fundamento válido, y en particular que el Ministerio Fiscal actuó de manera incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no examinar debidamente las circunstancias de la venta de los cigarrillos a PMTL. Con respecto a la segunda alegación separada formulada por Filipinas, hemos concluido que Filipinas ha acreditado *prima facie* que los cargos son incompatibles con los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 2, o subsidiariamente, con los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, porque tratan indebidamente los precios de compra de King Power como valores de transacción de mercancías idénticas o similares.

### 7.3.7 Artículo XX del GATT de 1994

#### 7.3.7.1 Introducción

7.732. Tailandia aduce que, en la medida en que los cargos sean incompatibles con las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, tal incompatibilidad está justificada al amparo del apartado d) del artículo XX, porque los cargos son medidas "necesarias para lograr la observancia de las leyes y de los reglamentos", y que tal incompatibilidad está también justificada al amparo del apartado a) del artículo XX, porque los cargos son medidas "necesarias para proteger la moral pública".[1552] Como cuestión preliminar, Tailandia sostiene que se pude recurrir al artículo XX para justificar las incompatibilidades con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1553] Tailandia aduce que los cargos están justificados provisionalmente al amparo del apartado d) del artículo XX, porque los cargos son "necesari[o]s para lograr la observancia" del artículo 27 de la Ley de Aduanas.[1554] Aduce que los cargos están también justificados al amparo del apartado a) del artículo XX porque son necesarios para proteger "la moral pública".[1555] Por último, Tailandia aduce que los cargos cumplen los requisitos de la parte introductoria del artículo XX del GATT de 1994.[1556]

7.733. Filipinas sostiene que los cargos no están justificados al amparo del artículo XX del GATT de 1994.[1557] Como cuestión inicial, sostiene que el artículo XX del GATT de 1994 no es aplicable al Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1558] Por lo que respecta al apartado d) del artículo XX, Filipinas sostiene que los cargos no están "diseñados" ni son "necesarios" para lograr la observancia del artículo 27, ya que "no puede haber [...] relación entre ... una valoración en aduana incompatible con las normas de la OMC y ... el objetivo de lograr la observancia de leyes diseñadas para imponer el pago de la cuantía correcta de los derechos de aduana adeudados".[1559] Filipinas sostiene que los cargos no están justificados al amparo del apartado a) del artículo XX fundamentalmente por la misma razón.[1560] Por último, Filipinas sostiene además que los cargos constituyen una "restricción encubierta" al comercio, y por consiguiente no cumplen los requisitos de la parte introductoria del artículo XX.[1561]

7.734. En su segunda comunicación escrita, Filipinas expone su parecer de que Tailandia "no hace valer la justificación en el marco del artículo XX con respecto a las alegaciones formuladas por

---

[1552] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.89-6.131; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.186-3.263; declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 51-69; y respuestas/observaciones de Tailandia respeto de las preguntas 55-56 y 109-110 del Grupo Especial.

[1553] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.91-6.93.

[1554] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.95-6.112.

[1555] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.113-6.124.

[1556] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.125-6.131.

[1557] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 636-715; declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 116-120; y respuestas/observaciones de Filipinas respecto de las preguntas 54, 56, 57 y 110 del Grupo Especial.

[1558] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 652-660.

[1559] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 677-692.

[1560] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 697-705.

[1561] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 706-714.

Filipinas al amparo del artículo 10, en las cuales la conducta pertinente no son los propios cargos, sino la divulgación de información comercial confidencial de PM Tailandia".[1562] Tailandia confirmó posteriormente que ese parecer es correcto.[1563]

#### 7.3.7.2 Principales argumentos de las partes

7.735. Tailandia entiende que el Órgano de Apelación ha indicado que se puede recurrir al artículo XX para justificar constataciones de incompatibilidad con respecto a acuerdos distintos del GATT de 1994 cuando hay "una vinculación textual clara entre las disposiciones al amparo de las cuales se formulan las alegaciones y el texto del GATT de 1994, en particular del artículo XX".[1564] Tailandia aduce que hay una base textual suficiente en el título del Acuerdo sobre Valoración en Aduana[1565], el texto del preámbulo de dicho Acuerdo[1566] y el texto del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994. A juicio de Tailandia, sería absurdo que se pudiera recurrir al artículo XX para justificar una incompatibilidad con el artículo VII pero no con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, por el cual explícitamente se "aplican y desarrollan las normas previstas en el artículo VII".[1567]

7.736. Tailandia considera que los cargos están diseñados para lograr la observancia del artículo 27 de la Ley de Aduanas, puesto que "conducen al examen de la cuestión por el Tribunal Penal" y por lo tanto "son la única manera de imponer el artículo 27".[1568] Considera que "Tailandia no podría hacer cumplir debidamente el artículo 27 ni las demás prescripciones de la Ley de Aduanas si no pudiera incoar causas penales".[1569] Tailandia afirma además que los cargos hacen una contribución "esencial" a la observancia del artículo 27 y que, de no ser por los cargos, "no se habría hecho cumplir debidamente el artículo 27".[1570] En respuesta al argumento de Filipinas de que, por definición, una determinación de la valoración en aduana incompatible con las normas de la OMC no es capaz de lograr la observancia de las leyes diseñadas para imponer el pago de la cuantía correcta de los derechos de aduana adeudados, Tailandia sostiene que eso "no tiene sentido" porque la "necesidad de justificar una medida, o aspectos de una medida, se presenta únicamente porque se ha constatado que esos aspectos son incompatibles con las normas de la OMC" y, con arreglo al enfoque de Filipinas, sería "imposible" justificar nunca una medida al amparo del apartado d) del artículo XX.[1571] Tailandia sostiene también que Filipinas describe erróneamente la finalidad del artículo 27 de la Ley de Aduanas como la revaluación de las mercancías importadas para la recaudación de los derechos de aduana "correctos"[1572], cuando "la finalidad del artículo 27 es imponer una sanción en caso de fraude aduanero, en forma de una multa y/o el encarcelamiento del delincuente".[1573] Tailandia sostiene que los cargos son necesarios para proteger "la moral pública" en el sentido del apartado a) del artículo XX porque "guardan una estrecha relación con la lucha contra la evasión fraudulenta de derechos e impuestos, y contribuyen a la lucha contra la introducción clandestina y el contrabando de cigarrillos en Tailandia", cuya tipificación como delito en el artículo 27 "es un componente necesario de la lucha contra la introducción clandestina y el contrabando".[1574]

7.737. Tailandia aduce que los cargos cumplen los requisitos de la parte introductoria del artículo XX del GATT de 1994.[1575] Sostiene que "no hay indicio alguno de que los cargos se apliquen en forma arbitraria o discriminatoria contra las importaciones de cigarrillos procedentes de Filipinas, ni de que

---

[1562] Segunda comunicación escrita de Filipinas, nota 423.
[1563] Respuesta de Tailandia a la pregunta 55 del Grupo Especial.
[1564] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.92 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafos 229-233; y *Estados Unidos - Camarones (Tailandia) / Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*, párrafos 310-319).
[1565] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.207.
[1566] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.91; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.207.
[1567] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.208.
[1568] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.106. Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.224.
[1569] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.106.
[1570] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.109. Véase también la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.232.
[1571] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.218.
[1572] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.218.
[1573] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.223.
[1574] Respuesta de Tailandia a la pregunta 56 del Grupo Especial, página 49.
[1575] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.125-6.131; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.254-3.261.

sean una restricción encubierta al comercio internacional".[1576] Tailandia observa que una alegación penal "se aplica necesariamente a un importador individual y no puede, en sí misma, ser considerada discriminatoria".[1577] En respuesta al argumento de Filipinas de que los cargos son una "restricción encubierta" al comercio internacional porque las multas podrían llevar a la desaparición de PMTL y por lo tanto dejar al TTM sin competencia de las importaciones, Tailandia sostiene que hasta la fecha no se ha impuesto ninguna multa, que no hay certeza de que se vaya a imponer una multa, y que la cuantía de cualquier posible multa está todavía por determinar.[1578] Además, Tailandia observa que en 2015 el beneficio bruto de Philip Morris International fue de 17.429 millones de dólares EE.UU., y entre 2011 y 2015 osciló ente 17.429 y 21.004 millones de dólares EE.UU.[1579] En consecuencia, a juicio de Tailandia, "no está claro" que una multa de 2.350 millones de dólares EE.UU. amenace la supervivencia misma de PMTL.[1580] Tailandia sostiene asimismo que la finalidad de las multas es sancionar a los delincuentes, y que "el hecho de que pueda imponerse una multa al final del procedimiento judicial en curso no puede bastar para demostrar que Tailandia abusa o hace un uso ilegítimo de las excepciones previstas en el artículo XX del GATT de 1994".[1581]

7.738. Filipinas examina informes de Grupos Especiales y del Órgano de Apelación que se han ocupado de la posibilidad de invocar el artículo XX del GATT de 1994 para justificar incompatibilidades con respecto a acuerdos distintos del GATT de 1994[1582], y sostiene que "[l]os Grupos Especiales y el Órgano de Apelación no han ... aplicado directamente el artículo XX a otros acuerdos abarcados y han exigido que hubiera un texto afirmativo suficientemente claro para justificar su aplicación al margen del GATT de 1994".[1583] Filipinas sostiene que "el mero hecho de que una determinada disposición del GATT de 1994 (distinta del artículo XX) se mencione en un acuerdo abarcado diferente -ya sea en el título o en el preámbulo- no pone de manifiesto la intención de aplicar todas las demás disposiciones del GATT de 1994, como el artículo XX, a ese otro acuerdo".[1584]

7.739. Por lo que respecta al apartado d) del artículo XX, Filipinas sostiene que los cargos no están "diseñados" ni son "necesarios" para lograr la observancia del artículo 27.[1585] Filipinas hace hincapié en que, al buscar una justificación al amparo del artículo XX, Tailandia debe demostrar que el aspecto de los cargos incompatible con las normas de la OMC es necesario para lograr la observancia, y no que los cargos "en su conjunto" sean necesarios.[1586] Filipinas señala que el artículo 27 tiene por objeto hacer cumplir el artículo 10*bis* de la Ley de Aduanas, que exige, según Filipinas, que "se calcule la cuantía correcta de los derechos adeudados sobre la base de una evaluación del 'precio' o el valor en aduana de las mercancías".[1587] Insiste en que "[l]a imposición de la cuantía 'correcta' de los derechos de aduana adeudados depende de que se establezca el valor en aduana ... correcto", y en que "[l]ógicamente, no pueden darse nunca las circunstancias en que una decisión de valoración en aduana incorrecta sea 'necesaria' para asegurar la recaudación de la cuantía correcta de los derechos de aduana".[1588] En opinión de Filipinas, "no puede haber por tanto relación entre ... una valoración en aduana incompatible con las normas de la OMC y ... el objetivo de lograr la observancia de leyes diseñadas para imponer el pago de la cuantía correcta de los derechos adeudados".[1589] Así pues, Filipinas afirma que el aspecto de los cargos incompatible con las normas de la OMC, la valoración en aduana, "no es capaz de lograr la observancia del artículo 27", y en consecuencia los

[1576] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.129.
[1577] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.129.
[1578] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.258.
[1579] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.259.
[1580] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.259.
[1581] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.260 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gasolina*, página 29).
[1582] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 642-651 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *Turquía - Textiles*, párrafo 58; *Argentina - Calzado (CE)*, párrafo 110; *Estados Unidos - Camarones (Tailandia) / Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*, párrafo 319; *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafo 233; *China - Materias primas*, párrafos 303 y 307; *China - Tierras raras*, párrafos 5.55-5.56; y *Estados Unidos - Cigarrillos de clavo de olor*, párrafo 101).
[1583] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 651.
[1584] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 656 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *China - Materias primas*, párrafo 303).
[1585] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 677-692.
[1586] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 687.
[1587] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 679.
[1588] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 688-689.
[1589] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 681.

cargos no están diseñados para lograr la observancia el artículo 27.[1590] Destaca que, en el caso de que una justificación al amparo del artículo XX sea pertinente para el análisis del Grupo Especial, el Grupo Especial tendría que haber concluido antes que en los cargos se determinaba el valor en aduana de las mercancías de manera incompatible con las nomas de la OMC.[1591] Filipinas sostiene que los cargos no están "diseñados" ni son "necesarios" para proteger la moral pública en el sentido del apartado a) del artículo XX por las mismas razones que por las que no están justificados al amparo del apartado d) del artículo XX.[1592]

7.740. Por último, Filipinas sostiene que los cargos constituyen una "restricción encubierta" al comercio, y por lo tanto no cumplen los requisitos de la parte introductoria del artículo XX.[1593] Filipinas aduce que PMTL es el mayor importador de cigarrillos en Tailandia, y que la posible multa de 2.350 millones de dólares EE.UU. amenaza "la supervivencia misma de PM Tailandia", y podría dar lugar a la eliminación de "la mayor fuente de competencia de las importaciones del mercado tailandés".[1594] Filipinas señala que el TTM es propiedad del Ministerio de Hacienda de Tailandia, y que "disfruta de un monopolio sobre la producción de cigarrillos en Tailandia y es la fuerza dominante en el mercado tailandés de cigarrillos, pues controla más de tres cuartas partes del mercado".[1595] Filipinas indica que "[l]a desaparición de PM Tailandia dejaría al TTM, el único productor nacional, sin competencia de las importaciones en el mercado".[1596]

#### 7.3.7.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

7.741. La defensa de Tailandia al amparo del artículo XX del GATT de 1994 plantea dos cuestiones principales. En primer lugar, si se puede recurrir al artículo XX para justificar una infracción del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En caso afirmativo, la segunda cuestión es si Tailandia ha demostrado que los aspectos de los cargos que dan lugar a la incompatibilidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana están justificados al amparo del apartado d) o el apartado a) del artículo XX. Abordamos esas cuestiones por orden.[1597]

##### 7.3.7.3.1 Aplicabilidad del artículo XX del GATT de 1994 al Acuerdo sobre Valoración en Aduana

7.742. El artículo XX del GATT de 1994 dice, en su parte pertinente, lo que sigue:

*Excepciones generales*

> A reserva de que no se apliquen las medidas enumeradas a continuación en forma que constituya un medio de discriminación arbitrario o injustificable entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones, o una restricción encubierta al comercio internacional, ninguna disposición del presente Acuerdo será interpretada en el sentido de impedir que toda parte contratante adopte o aplique las medidas:
>
> *a*) necesarias para proteger la moral pública;

---

[1590] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 682.
[1591] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 680.
[1592] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 697-705.
[1593] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 706-714.
[1594] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 712.
[1595] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 713.
[1596] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 714.
[1597] También somos conscientes del hecho de que, cuando la parte demandada alega que las obligaciones previstas en otro acuerdo abarcado están sujetas a las excepciones generales del artículo XX del GATT de 1994, un grupo especial debe, en principio, pronunciarse sobre esa cuestión con independencia de que considere o no que el demandado ha demostrado que los aspectos impugnados de la medida en litigio están justificados al amparo del artículo XX en las circunstancias particulares del asunto. Concretamente, el Órgano de Apelación ha explicado que, cuando un grupo especial concluye que el demandado no ha demostrado que los aspectos de la medida en litigio incompatibles con las normas de la OMC sean "necesarios" en el sentido del artículo XX, el hecho de que no haya una resolución puede generar incertidumbre en las partes en cuanto al margen normativo de que dispone el demandado para aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD. (Informe del Órgano de Apelación, *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafo 214).

...

*d*) necesarias para lograr la observancia de las leyes y de los reglamentos que no sean incompatibles con las disposiciones del presente Acuerdo, tales como las leyes y reglamentos relativos a la aplicación de las medidas aduaneras, al mantenimiento en vigor de los monopolios administrados de conformidad con el párrafo 4 del artículo II y con el artículo XVII, a la protección de patentes, marcas de fábrica y derechos de autor y de reproducción, y a la prevención de prácticas que puedan inducir a error

7.743. El texto del artículo XX establece que la disposición se aplica al "presente Acuerdo", es decir, al GATT de 1994. En la medida en que otro acuerdo abarcado haga específicamente una referencia al artículo XX e incorpore esas excepciones generales por referencia, las excepciones previstas en el artículo XX se aplicarán a ese otro acuerdo. Por ejemplo, el artículo 3 del Acuerdo sobre las MIC establece explícitamente que "[t]odas las excepciones amparadas en el GATT de 1994 serán de aplicación", lo que incluye inequívocamente el artículo XX del GATT de 1994. Análogamente, el párrafo 7 del artículo 24 del AFC, que entró en vigor el 22 de febrero de 2017, dispone que "[t]odas las excepciones y exenciones amparadas en el GATT de 1994 serán de aplicación a las disposiciones del presente Acuerdo". Se trata de ejemplos claros de incorporación por referencia.

7.744. Sin embargo, en las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no se hace ninguna referencia al artículo XX del GATT de 1994. Por consiguiente, la cuestión que tenemos ante nosotros es si los Miembros pueden recurrir a las excepciones previstas en el artículo XX para justificar medidas declaradas incompatibles con las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Ha habido varias diferencias en las cuales los Grupos Especiales y el Órgano de Apelación han considerado el grado en que el artículo XX del GATT de 1994 está incorporado en otros acuerdos abarcados, incluidos los protocolos de adhesión, que forman parte integrante del Acuerdo sobre la OMC, cuando no hay esa clara referencia a las excepciones previstas en el GATT.[1598] La presente

[1598] En el asunto *Estados Unidos - Camarones (Tailandia) / Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*, tanto el Grupo Especial como el Órgano de Apelación consideraron innecesario resolver la cuestión de si se podía recurrir al apartado d) del artículo XX para justificar una infracción del Acuerdo Antidumping, porque consideraron que, en todo caso, el demandado no había demostrado que la medida pudiera justificarse por ser "necesaria". (Véanse los informes del Grupo Especial, párrafos 6.11-6.13; y los informes del Órgano de Apelación, párrafos 306-310). En el asunto *CE - Salmón (Noruega)*, la UE adujo, por motivos similares, que una de las medidas impugnadas estaba justificada al amparo del apartado d) del artículo XX, pero el Grupo Especial que entendió en aquella diferencia no se pronunció sobre la cuestión tras constatar que la medida no era incompatible con el Acuerdo Antidumping en primer lugar. (Véase el informe del Grupo Especial, párrafos 7.755-7.761). En *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, el Órgano de Apelación constató que la obligación en materia de "derecho a comerciar", establecida en el párrafo 1 de la sección 5 del Protocolo de Adhesión de China y los párrafos correspondientes relativos al "derecho a comerciar" del informe del Grupo de Trabajo, que preveían expresamente que la disposición se entendía "[s]in perjuicio del derecho de China a regular el comercio de forma compatible con el Acuerdo sobre la OMC", está sujeta al artículo XX del GATT de 1994. (Véanse el informe del Grupo Especial, párrafos 7.742-7.745; y el informe del Órgano de Apelación, párrafos 205-233). En el asunto *China - Materias primas*, tanto el Grupo Especial como el Órgano de Apelación constataron que no se puede recurrir a las excepciones generales del artículo XX con respecto al párrafo 3 de la sección 11 del Protocolo de Adhesión de China, que establece una prohibición general relativa a los derechos de exportación. (Véanse los informes del Grupo Especial, párrafos 7.116-7.159; y los informes del Órgano de Apelación, párrafos 270-307). En el asunto *China - Tierras raras*, las partes argumentaron de nuevo la cuestión de si el artículo XX es aplicable al párrafo 3 de la sección 11 sobre la base de los nuevos argumentos planteados por China, y el Grupo Especial constató, una vez más, que no se puede recurrir al artículo XX con respecto al párrafo 3 de la sección 11 del Protocolo de Adhesión de China. China apeló respecto de la evaluación realizada por el Grupo Especial de la relación sistémica entre, por un lado, las disposiciones específicas de su Protocolo de Adhesión y, por otro, el Acuerdo de Marrakech y los Acuerdos Comerciales Multilaterales anexos al mismo. Sin embargo, al hacerlo, China no apeló específicamente respecto de la conclusión definitiva del Grupo Especial de que no se puede invocar el artículo XX del GATT de 1994 como una defensa para justificar sus derechos de exportación. Además, en una constatación que tampoco fue objeto de apelación, el Grupo Especial constató que los compromisos asumidos por China en los párrafos 83 y 84 de su informe del Grupo de Trabajo están sujetos a las excepciones generales contempladas en el artículo XX. (Véanse los informes del Grupo Especial, párrafos 7.53-7.115 y 7.1016-7.1033; y los informes del Órgano de Apelación, párrafos 5.1-5.74). En *Estados Unidos - Cigarrillos de clavo de olor*, el Órgano de Apelación constató que no se puede recurrir al artículo XX para justificar una infracción del Acuerdo OTC. (Véase el informe del Órgano de Apelación, párrafos 96 y 101; véase también el informe del Órgano de Apelación, *China - Tierras raras*, párrafo 5.56, nota 479). En el asunto *Estados Unidos - Aves de corral (China)*, el Grupo Especial constató que una MSF cuya incompatibilidad con los artículos 2 y 5 del Acuerdo MSF se ha constatado no puede justificarse de conformidad con el apartado b) del artículo XX del GATT de 1994. (Véase el informe del Grupo Especial, párrafos 7.465-7.482).

diferencia es la primera en que se plantea la cuestión interpretativa de si se puede recurrir al artículo XX del GATT de 1994 para justificar infracciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que es un acuerdo abarcado distinto del GATT de 1994. El Órgano de Apelación ha articulado y aplicado un "enfoque analítico" uniforme que entraña un análisis acuerdo por acuerdo, comenzando por el texto del acuerdo abarcado en cuestión, y que entraña también un "examen minucioso de las disposiciones pertinentes", en el entendimiento de que la ausencia de una referencia textual expresa no es determinante en y por sí misma.[1599] Este enfoque analítico uniforme se refleja en la afirmación del Órgano de Apelación de que la relación específica entre disposiciones de distintos acuerdos abarcados debe "determinarse mediante el examen detenido de las disposiciones en cuestión, leídas a la luz de su contexto y de su objeto y fin, teniendo debidamente en cuenta la arquitectura general del sistema de la OMC como un conjunto único de derechos y obligaciones, así como cualesquiera disposiciones específicas que rijan o esclarezcan la relación entre las disposiciones de instrumentos distintos".[1600]

7.745. Entendemos que las partes coinciden en que la aplicabilidad del artículo XX del GATT de 1994 al Acuerdo sobre Valoración en Aduana debe determinarse sobre la base de un análisis textual del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el GATT de 1994. Concretamente, entendemos que Tailandia acepta que el artículo XX no se aplica automáticamente a las obligaciones previstas en los acuerdos abarcados distintos del GATT de 1994, según se pone de manifiesto en su opinión del que el artículo XX se aplica a otros acuerdos abarcados cuando hay "una vinculación textual clara entre las disposiciones al amparo de las cuales se formulan las alegaciones y el texto del GATT de 1994, en particular del artículo XX".[1601] Entendemos que Filipinas acepta que la ausencia de una referencia textual expresa al artículo XX no es determinante en y por sí misma, según se pone de manifiesto en su opinión de que los grupos especiales y el Órgano de Apelación "han exigido que hubiera un texto afirmativo suficientemente claro para justificar su aplicación al margen del GATT de 1994".[1602]

7.746. Por lo tanto, comenzamos nuestro análisis con un examen de los fundamentos textuales identificados por Tailandia. Seguidamente, nos ocupamos del argumento de Tailandia de que la inaplicabilidad del artículo XX al Acuerdo sobre Valoración en Aduana llevaría a un resultado absurdo, puesto que se podría recurrir al artículo XX para justificar una infracción del artículo VII del GATT de 1994, pero no del Acuerdo por el cual se aplica dicha disposición. Después abordamos el argumento de Tailandia de que el artículo XX se aplica al Acuerdo sobre Valoración en Aduana ya que esta es la única manera de establecer un equilibrio entre las obligaciones de los Miembros y su derecho a reglamentar. En nuestra evaluación de esa cuestión, consideramos las consecuencias de la inaplicabilidad del artículo XX al Acuerdo sobre Valoración en Aduana para el derecho de los Miembros a promulgar medidas para luchar contra el fraude aduanero.

7.747. Tailandia identifica tres fundamentos textuales para respaldar su aseveración de que se puede invocar el artículo XX del GATT de 1994 para justificar infracciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En primer lugar, Tailandia menciona el título completo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, es decir, "Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994", que hace referencia al artículo VII del GATT de 1994.[1603] En segundo lugar, Tailandia menciona el texto del preámbulo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, donde se indica el deseo de "fomentar la consecución de los objetivos del GATT de 1994" y se reconoce "la importancia de lo dispuesto en el artículo VII del GATT de 1994 y [el] dese[o de] elaborar normas para su aplicación con objeto de conseguir a este respecto una mayor uniformidad y certidumbre".[1604] En tercer lugar, Tailandia observa que en el apartado d) del artículo XX del GATT de 1994 se indica explícitamente que los Miembros pueden adoptar las medidas necesarias para lograr la observancia de sus leyes "relativ[a]s a la aplicación de las medidas aduaneras", lo que indica que el apartado d) del artículo XX "puede utilizarse para justificar medidas ... que son necesarias para aplicar las leyes de un Miembro en materia aduanera".[1605] Si bien reconocemos que conviene a la interpretación de los tratados un análisis integral, abordaremos esos tres fundamentos textuales por orden para que el análisis sea más claro.

[1599] Informes del Órgano de Apelación, *China - Tierras raras*, párrafos 5.61-5.63.
[1600] Informes del Órgano de Apelación, *China - Tierras raras*, párrafo 5.55.
[1601] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.92.
[1602] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 651.
[1603] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.207.
[1604] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.91; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.207.
[1605] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.212.

7.748. En relación con la referencia al artículo VII en el título del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, observamos que cada uno de los acuerdos abarcados en el Anexo 1A ("Acuerdos Multilaterales sobre el Comercio de Mercancías") del Acuerdo sobre la OMC desarrolla de alguna manera, o está relacionado de otro modo con, una o más de las disposiciones específicas del GATT de 1994. Estamos de acuerdo con Tailandia en que la referencia al GATT de 1994 en el título del Acuerdo sobre Valoración en Aduana es una referencia textual al GATT de 1994. Sin embargo, no consideramos que esto, por sí solo, sea suficiente para indicar que el artículo XX es aplicable al Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En efecto, consideramos que sería excesivamente formalista conceder un peso indebido a una referencia expresa a un artículo del GATT en el título de un acuerdo a los efectos de determinar si el artículo XX se aplica a las obligaciones previstas en dicho acuerdo. Observamos, por ejemplo, que el título completo del Código de Subvenciones de la Ronda de Tokio era *Acuerdo relativo a la Interpretación y Aplicación de los Artículos VI, XVI y XXIII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio*. En el preámbulo del Código se aclaraba que las partes en él habían convenido en sus términos deseando, entre otras cosas, "aplicar plenamente e interpretar ... las disposiciones de los artículos VI, XVI y XXIII" del GATT, y "fijar normas para su aplicación con objeto de que ésta tenga mayor uniformidad y certeza". En el contexto de la Ronda Uruguay, el título del acuerdo que lo sucedió se abrevió a *Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias*. No vemos cómo esta simple abreviación del título podría tener consecuencias jurídicas respecto de la aplicabilidad del artículo XX a las investigaciones en materia de derechos compensatorios realizadas en virtud del Código de Subvenciones de la Ronda de Tokio, en oposición a las realizadas en virtud del Acuerdo SMC. En resumen, consideramos que, si bien el título del Acuerdo sobre Valoración en Aduana denota la existencia de una relación general entre el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el GATT de 1994, no establece ninguna vinculación textual con el artículo XX del GATT de 1994.

7.749. Por lo que respecta a la segunda vinculación textual identificada por Tailandia, observamos que el preámbulo de un acuerdo es útil pues ofrece un contexto interpretativo para las normas dispositivas que se están interpretando.[1606] Sin embargo, consideramos que, en ausencia de un texto claro y específico en sentido contrario, el intérprete de un tratado puede suponer que el texto de un preámbulo no es fuente de obligaciones o derechos dispositivos desde un punto de vista jurídico.[1607] En cuanto al texto del preámbulo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana donde se indica el deseo de los Miembros de "fomentar la consecución de los objetivos del GATT de 1994", y se reconoce "la importancia de lo dispuesto en el artículo VII del GATT de 1994 y [el] dese[o de] elaborar normas para su aplicación con objeto de conseguir a este respecto una mayor uniformidad y certidumbre", este texto no establece un fundamento textual para concluir que el artículo XX es aplicable al Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Señalamos que el sentido corriente de esos términos refleja una vinculación general entre el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el GATT de 1994 pero, como sucede con el título del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no establece ninguna vinculación textual con el artículo XX del GATT de 1994. Observamos que en los preámbulos del Acuerdo OTC y del Acuerdo MSF figura un texto que indica, respectivamente, que en dichos acuerdos se "prom[ueve] la realización de los objetivos del GATT de 1994" (Acuerdo OTC) y se "elabora[n] normas para la aplicación de las disposiciones del GATT de 1994" (Acuerdo MSF). Sin embargo, el Acuerdo OTC y el Acuerdo MSF son dos acuerdos abarcados con respecto a los cuales se ha constatado que *no* puede invocarse el artículo XX del GATT de 1994.[1608] A nuestro juicio, el

[1606] Párrafo 2 del artículo 31 de la Convención de Viena.

[1607] Observamos que en la diferencia *Estados Unidos - Salmón noruego: derechos antidumping*, el Grupo Especial del GATT hizo referencia con aprobación a la afirmación de que "[l]as cláusulas de los preámbulos, redactadas en términos generales, normalmente no está previsto que constituyan prescripciones sustantivas", y a la afirmación de que "[a]l tratarse de simples declaraciones, los preámbulos no dan origen a ningún compromiso jurídico distinto y diferenciado de los previstos en la parte dispositiva del tratado". (Informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Salmón noruego: derechos antidumping*, párrafo 369 y nota 463 (donde se hace referencia a Treviranus, *Encyclopaedia of Public International Law*, volumen 7, página 394 (1984))).

[1608] En la diferencia *China - Tierras raras*, el Órgano de Apelación declaró que "el Órgano de Apelación ha constatado que el artículo XX del GATT de 1994 no puede invocarse para justificar una infracción del Acuerdo sobre Obstáculos Técnicos al Comercio (Acuerdo OTC)". (Informes del Órgano de Apelación, *China - Tierras raras*, párrafo 5.56) (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cigarrillos de clavo de olor*, párrafos 96 y 101) En el asunto *Estados Unidos - Aves de corral (China)*, el Grupo Especial constató que una MSF cuya incompatibilidad con los artículos 2 y 5 del Acuerdo MSF se ha constatado no puede justificarse de conformidad con el apartado b) del artículo XX del GATT de 1994. (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Aves de corral (China)*, párrafo 7.481).

texto del preámbulo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no establece ningún fundamento textual afirmativo para concluir que el artículo XX se aplica al Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.750. En lo relativo al texto del apartado d) del artículo XX, del hecho de que el apartado d) del artículo XX del GATT de 1994 indique explícitamente que los Miembros pueden adoptar las medidas necesarias para lograr la observancia de las leyes y de los reglamentos "relativos a la aplicación de las medidas aduaneras" no se sigue que el artículo XX deba aplicarse respecto de las obligaciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Consideramos que la cuestión relativa a la aplicabilidad del artículo XX no puede resolverse sobre la base de la premisa de que la medida que se intenta justificar se caracteriza como una medida destinada a cumplir uno de los objetivos de política que se protegen en el artículo XX. Tal enfoque confundiría dos etapas distintas del análisis: la cuestión relativa a la aplicabilidad del artículo XX a un acuerdo, en primer lugar, y la cuestión relativa al cumplimiento de las prescripciones sustantivas del artículo XX, en caso de que se constate que el artículo XX es aplicable. Concretamente, en relación con la vinculación identificada por Tailandia, no consideramos que la referencia a "la aplicación de las medidas aduaneras" en el artículo XX baste para demostrar la aplicabilidad del artículo XX a un acuerdo relativo a la valoración en aduana sencillamente porque la medida cuya infracción del acuerdo se intenta justificar se refiere a la aplicación de las medidas aduaneras. En otras palabras, la aplicabilidad del artículo XX del GATT de 1994 debe discernirse sobre la base una vinculación textual clara y suficiente entre las disposiciones del GATT de 1994, especialmente el artículo XX, y el acuerdo al cual supuestamente se aplica el artículo XX. Esta demonstración no puede obviarse procediendo sobre la base de la manera en que se caracteriza la *medida* que el Miembro trata de justificar al amparo del artículo XX. Por lo tanto, no se puede constatar que el artículo XX es aplicable a las obligaciones previstas en otros acuerdos abarcados basándose en el hecho de que esas obligaciones puedan reglamentar medidas con objetivos similares a los que se reflejan en el artículo XX del GATT de 1994. De hecho, constatar que el artículo XX es aplicable al Acuerdo sobre Valoración en Aduana sobre esa base sería contrario al enfoque adoptado en asuntos anteriores. Por ejemplo, en la diferencia *China - Materias primas*, el demandado alegó que los derechos de exportación en cuestión eran necesarios para proteger la salud pública y conservar los recursos naturales, y eran por consiguiente justificables al amparo de los apartados b) y g) del artículo XX; sin embargo, tanto el Grupo Especial como el Órgano de Apelación constataron que el artículo XX del GATT de 1994 no era aplicable al párrafo 3 de la sección 11 del Protocolo de Adhesión de China.[1609]

7.751. Tailandia sostiene que, si no se puede recurrir al artículo XX para justificar infracciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el "resultado sería una situación absurda, contraria al principio de que 'el intérprete de un tratado debe interpretar todas las disposiciones aplicables de un tratado de un modo tal que dé sentido a todas ellas de manera armoniosa'".[1610] Ese resultado sería absurdo, según Tailandia, pues permitiría justificar una infracción del artículo VII del GATT de 1994, en principio, al amparo de las excepciones generales establecidas en el artículo XX del GATT de 1994, pero no permitiría justificar una infracción del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no obstante el hecho de que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es una acuerdo por el cual se aplica expresamente el artículo VII del GATT de 1994.[1611]

7.752. Observamos que el concepto fundamental de "valor de transacción" establecido en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no es necesariamente idéntico al concepto de "valor real", tal como se enuncia en el párrafo 2 b) del artículo VII del GATT de 1994, y que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana desarrolla las disposiciones básicas del artículo VII estableciendo un sistema integral para la valoración en aduana, que comprende diversos pasos y métodos diferentes sujetos a normas detalladas que rigen su aplicación sucesiva. No consideramos que del hecho de que el artículo XX sea aplicable a las obligaciones establecidas en el artículo VII del GATT de 1994 se desprenda que habría un conflicto jurídico o un resultado absurdo si el artículo XX no fuera aplicable a las obligaciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En nuestra opinión, de ello tampoco se desprende que la aplicabilidad de las excepciones previstas en el artículo XX a las obligaciones generales relativas a la valoración en aduana que figuran en el artículo VII del GATT de 1994 exija que esas mismas excepciones sean también aplicables al sistema de valoración en aduana que comprende métodos detallados establecido en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En realidad, en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana figuran normas específicas y técnicas que

[1609] Informes del Grupo Especial, *China - Materias primas*, párrafos 7.116-7.159; e informes del Órgano de Apelación, *China - Materias primas*, párrafos 270-307.

[1610] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.208.

[1611] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.209.

explican cómo se puede determinar el valor en aduana de las importaciones y son adicionales y distintas a las que figuran en el artículo VII del GATT de 1994.

7.753. Señalamos también que, con la excepción de China[1612], todos los demás terceros en la presente diferencia que han manifestado una opinión sobre la cuestión, entre ellos el Canadá, los Estados Unidos, el Japón y la Unión Europea, coinciden con Filipinas en que no se puede recurrir al artículo XX para justificar incompatibilidades con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y en que la aplicabilidad del artículo XX a la infracciones del artículo VII, pero no a las infracciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no daría lugar a una situación absurda.[1613] Tomamos nota de la opinión del Japón de que "el Acuerdo sobre Valoración en Aduana es un acuerdo especial relativo a la aplicación de un artículo específico, es decir, el artículo VII del GATT de 1994. En consecuencia, por su naturaleza, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana constituye una ley especial frente al GATT de 1994, y establece normas especiales que se centran en cómo deben determinar el valor en aduana los Estados Miembros".[1614] Tomamos nota también de la opinión de la Unión Europea de que "el fundamento y la naturaleza de las obligaciones establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no son tales que respalden la conclusión de que el artículo XX debería justificar las infracciones en este contexto".[1615]

7.754. Tailandia sostiene que, en el contexto del Acuerdo OTC, el Órgano de Apelación constató que existe un "equilibrio" entre las obligaciones de los Miembros y el derecho de los Miembros a reglamentar, que es "inherente" al Acuerdo OTC[1616], y que por esa razón se constató que el artículo XX del GATT de 1994 es inaplicable al Acuerdo OTC.[1617] Tailandia considera que, "en el caso del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no hay un equilibrio de ese tipo que pueda constatarse entre las obligaciones que en él figuran y el derecho de los Miembros a reglamentar", que no hay "razón por la cual deba privarse al Acuerdo sobre Valoración en Aduana de ese equilibrio" y que, por lo tanto, "la única manera de asegurarse de que se respeta ese equilibrio es que pueda recurrirse al artículo XX del GATT de 1994 para justificar una medida declarada incompatible con determinadas disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana".[1618]

7.755. Observamos que el Órgano de Apelación ha caracterizado reiteradamente el objeto y fin de varios acuerdos de la OMC en términos de "equilibrio". Como señala Tailandia, el Órgano de Apelación ha enunciado el objeto y fin del Acuerdo OTC en términos del establecimiento de un "equilibrio ... entre el deseo de evitar la creación de obstáculos innecesarios al comercio internacional, de un lado, y el reconocimiento del derecho de los Miembros a reglamentar, de otro", y ha dicho que ello "no es en principio diferente del equilibrio establecido en el GATT de 1994".[1619] El Órgano de Apelación ha confirmado que, de manera análoga, el AGCS "trata de establecer un equilibrio entre las obligaciones contraídas por un Miembro en el marco del Acuerdo y el derecho de ese Miembro a perseguir los objetivos de las políticas nacionales".[1620] También ha definido el objeto y fin del Acuerdo SMC en el sentido de que refleja un "delicado equilibrio entre los Miembros que deseaban imponer más disciplinas sobre la utilización de las subvenciones y los que deseaban imponer más disciplinas sobre la aplicación de las medidas compensatorias".[1621] El Órgano de Apelación ha descrito además los protocolos de adhesión indicando que contienen un "delicado equilibrio de derechos y obligaciones".[1622]

---

[1612] En el curso de la reunión del Grupo Especial con los terceros, China expresó la opinión de que, si bien el artículo XX no está reproducido en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, puede haber un puente entre el GATT de 1994 y el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En apoyo de su posición, China afirmó que, sobre la base del texto y el título del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, parece haber una relación natural y estrecha entre el GATT de 1994 y el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y también indicó que las excepciones generales del artículo XX reflejan las "facultades inherentes" de los Miembros de la OMC para regular el comercio internacional.

[1613] Véanse las respuestas del Canadá, los Estados Unidos, el Japón y la Unión Europea en calidad de tercero a la pregunta 6 del Grupo Especial.

[1614] Declaración del Japón en calidad de tercero, párrafo 19.

[1615] Respuesta de la Unión Europea en calidad de tercero a la pregunta 6 del Grupo Especial.

[1616] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.204.

[1617] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.205.

[1618] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.205.

[1619] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cigarrillos de clavo de olor*, párrafo 96.

[1620] Informe del Órgano de Apelación, *Argentina - Servicios financieros*, párrafo 6.114.

[1621] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM*, párrafo 115.

[1622] Informes del Grupo Especial, *China - Materias primas*, párrafo 7.112.

7.756. Consideramos que hay también un equilibrio inherente en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Este equilibrio inherente se pone de manifiesto principalmente a través del alcance relativamente limitado de las obligaciones sustantivas y de procedimiento que figuran en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, incluido el grado de discrecionalidad que se concede a las autoridades aduaneras en la aplicación de esas obligaciones. Dichas obligaciones desarrollan un método y un conjunto de obligaciones de procedimiento que las autoridades nacionales deben seguir cuando hacen determinaciones de valoración en aduana, pero tales obligaciones se aplican únicamente cuando la autoridad aduanera lleva a cabo una determinación del valor o precio monetario de las mercancías importadas a los efectos de percepción de derechos de aduana *ad valorem*. Así pues, las medidas adoptadas por un Miembro para luchar contra el fraude aduanero no serán contrarias a las obligaciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana a no ser que esas medidas se basen en un valor en aduana falso que haya sido determinado de manera incompatible con las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Confirma este punto el artículo 17 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que establece que ninguna de las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana restringe o pone en duda el derecho de las autoridades aduaneras de comprobar la veracidad o la exactitud de las declaraciones presentadas por los importadores. Habida cuenta del alcance y ámbito limitados de las obligaciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no vemos motivo alguno por el cual las autoridades que persiguen la finalidad reglamentaria legítima de identificar el fraude aduanero o luchar contra él tendrían que apartarse del sistema de valoración en aduana establecido en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, de modo que necesiten recurrir al artículo XX del GATT de 1994. Por esas razones, no estamos de acuerdo con la premisa de que no hay un "equilibrio inherente" en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, de suerte que "la única manera de asegurarse de que se respeta ese equilibrio es que pueda recurrirse al artículo XX del GATT de 1994".[1623]

7.757. Sobre la base de lo anterior, el Grupo Especial constata que las excepciones generales del artículo XX del GATT de 1994 no son aplicables a las obligaciones establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

#### 7.3.7.3.2 Justificación al amparo de los apartados a) o d) del artículo XX

7.758. Tras haber constatado que las excepciones generales del artículo XX del GATT de 1994 no son aplicables a las obligaciones establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no es necesario que examinemos si los cargos están justificados al amparo del apartado a) o el apartado d) del artículo XX del GATT de 1994. Somos conscientes de que los grupos especiales están facultados para abordar argumentos y formular constataciones adicionales que vayan más allá de las estrictamente necesarias para resolver una alegación o defensa en particular, y de que, en varias diferencias en que los grupos especiales constataron que no se podía recurrir al artículo XX del GATT de 1994 para justificar un incumplimiento de una obligación establecida en otro acuerdo abarcado, estos procedieron no obstante a abordar el fondo de esas defensas a efectos de argumentación. En otras diferencias, los grupos especiales han rechazado defensas al amparo del artículo XX sobre la base de sus constataciones sobre determinadas cuestiones preliminares, pero han procedido no obstante a formular constataciones adicionales limitadas acerca de uno o más de los elementos restantes. Sin embargo, en todos esos asuntos, parece que la principal razón para obrar así fue formular constataciones fácticas adicionales para ayudar al Órgano de Apelación en el caso de que la interpretación que hicieron del artículo XX, o su aplicabilidad, fuera revocada en apelación.[1624]

7.759. En la presente diferencia, las defensas de Tailandia al amparo de los apartados a) y d) del artículo XX del GATT de 1994 reiteran en esencia su argumento anterior de que los cargos no conllevan ninguna determinación de valoración en aduana en primer lugar, y de que la referencia a los precios de King Power sirve únicamente al propósito de proporcionar un posible punto de referencia para que el Tribunal Penal impusiera multas en caso de condena. Así, en el contexto de su defensa al amparo del artículo XX, Tailandia afirma que la finalidad de los cargos no es determinar la cuantía "correcta" de los derechos de aduana[1625], y que "[n]o hay obligación de que una sanción se limite al valor en aduana 'correcto' o dependa de él".[1626] Así pues, el argumento de Tailandia en el marco del artículo XX supone que las referencias al "precio falso" y el "precio real" que figuran en

[1623] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.205.
[1624] Véanse, por ejemplo, los informes de los Grupos Especiales, *China - Materias primas*, párrafos 7.229-7.230; *China - Tierras raras*, párrafo 7.140; e *India - Células solares*, párrafos 7.335-7.336.
[1625] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.223 y 3.242.
[1626] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.242.

los cargos, y las referencias a los precios de King Power que figuran en el anexo a los cargos, sirven únicamente al propósito de proporcionar al Tribunal Penal un posible punto de referencia para imponer multas en caso de condena por un fraude aduanero establecido sobre fundamentos distintos, y que este es el aspecto de los cargos que ha de ser justificado al amparo del artículo XX. Sin embargo, ya nos hemos ocupado de ese argumento en el contexto del examen de la aplicabilidad del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a los cargos, donde hemos constatado que el propio texto del instrumento no apoya la interpretación que hace Tailandia de los cargos, cuando se lee conjuntamente con su anexo adjunto, el marco jurídico interno en el que se sitúan los cargos y los acontecimientos que culminaron en los cargos.

7.760. Por consiguiente, en las circunstancias del presente asunto, no vemos razón alguna realizar una evaluación de la defensa de Tailandia al amparo del artículo XX del GATT de 1994.

#### 7.3.7.4 Conclusión

7.761. El Grupo Especial constata que las excepciones generales del artículo XX del GATT de 1994 no son aplicables a las obligaciones establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y por lo tanto los aspectos de los cargos que dan lugar a la incompatibilidad con las obligaciones que corresponden a Tailandia en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no pueden justificarse al amparo de los apartados a) o d) del artículo XX del GATT de 1994.

### 7.3.8 Artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

#### 7.3.8.1 Introducción

7.762. El Ministerio Fiscal presentó los cargos ante el Tribunal el 18 de enero de 2016. El anexo a los cargos ofrecía cifras relativas a los precios de importación de PMTL correspondientes a los cigarrillos *Marlboro* y *L&M*, junto con cifras relativas a los precios de importación de King Power correspondientes a esas mismas marcas. El 19 de enero de 2016, se informó en artículos de prensa publicados en el *Bangkok Post* y *The Phuket News* de la presentación de los cargos. Esos artículos también ofrecían cifras relativas a los precios de importación de PMTL correspondientes a los cigarrillos *Marlboro* y *L&M*, que se comparaban con los precios de importación de "otros importadores de cigarrillos". Las cifras que figuran en esos artículos se corresponden con la información que figura en el anexo a los cargos.[1627]

7.763. El artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece que, con sujeción a determinadas excepciones limitadas, la información que por su naturaleza sea confidencial o que un importador suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán. Filipinas sostiene que la información relativa a los precios de los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* importados durante el período 2003-2006 es confidencial, y alega que Tailandia actuó de manera incompatible con el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar a la prensa los precios de importación de PMTL.[1628] Según Filipinas, aunque en los artículos de prensa no se identifica expresamente la fuente de la información en cuestión, la única inferencia razonable que puede extraerse es que los responsables fueron funcionarios tailandeses.

7.764. Tailandia acepta que los precios de importación de PMTL pueden considerarse información confidencial en el sentido del artículo 10.[1629] También acepta que ninguna divulgación a la prensa de los precios de importación de PMTL por funcionarios gubernamentales tailandeses estaría comprendida en el alcance de las excepciones limitadas a la obligación de no revelación prevista en el texto del artículo 10. Sin embargo, Tailandia sostiene que la alegación de Filipinas debe ser

[1627] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 686-687 (donde se hace referencia a King-Oua Laohong, "*Philip Morris tax evasion case reaches court*", Bangkok Post, 19 de enero de 2016, disponible en http://www.bangkokpost.com/news/general/831708/philip-morris-tax-evasion-case-reaches-court (última consulta realizada el 6 de diciembre de 2016) (Prueba documental PHL-119); y a The Phuket News, "*Philip Morris tax evasion case reaches court*", 19 de enero de 2016, disponible en http://www.thephuketnews.com/philip-morris-tax-evasion-case-reaches-court-55840.php (última consulta realizada el 6 de diciembre de 2016) (Prueba documental PHL-120)).

[1628] Véanse, en general, la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 682-690; la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 625-635; y las respuestas/observaciones de Filipinas respecto de las preguntas 111 y 112 del Grupo Especial.

[1629] Véase el párrafo 7.770 *infra*.

desestimada porque no se ha demostrado que funcionarios tailandeses revelaran a la prensa la información relativa a los precios de importación de PMTL.[1630]

### 7.3.8.2 Principales argumentos de las partes

7.765. Filipinas aduce que PMTL declaró sus valores de transacción a las autoridades tailandesas a los efectos de la valoración en aduana, y que la "única manera" de que "pudieran haber aparecido en artículos de prensa es que las autoridades tailandesas divulgaran esas cifras a la prensa".[1631] Además, Filipinas observa que ambos artículos de prensa, "inmediatamente antes de informar sobre los valores de transacción CIF declarados por PM Tailandia ... se ocupan de información obtenida de la Oficina del Fiscal General", y que en ambos artículos se utiliza la frase "[l]a empresa supuestamente declaró".[1632] A juicio de Filipinas, "[l]a única inferencia razonable que puede extraerse es que la entidad que 'informó' a los medios de comunicación tailandeses fue la Oficina del Fiscal General".[1633] Filipinas aduce que la información que figura en los artículos de prensa en cuestión no podría haber sido obtenida de los artículos de prensa en litigio en el procedimiento inicial, porque aquellos artículos de prensa y los actuales se refieren a entradas diferentes.[1634] Filipinas considera que las pruebas que ha presentado son similares a las que presentó en la diferencia inicial, sobre la base de las cuales el Grupo Especial inicial constató que Tailandia había actuado de manera incompatible con el artículo 10.[1635] Aduce además que las otras divulgaciones de los precios de importación de PMTL por el DSI con posterioridad al procedimiento inicial ponen de manifiesto una pauta constante de divulgación por Tailandia de la información confidencial de PMTL, contraria a lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1636]

7.766. Tailandia aduce que ninguno de los dos artículos de prensa mencionados por Filipinas indica la fuente de la información pertinente, y que Filipinas no ha proporcionado ninguna otra prueba que demuestre que funcionarios gubernamentales tailandeses revelaron los valores de transacción de PMTL.[1637] Tailandia reitera que una "mera 'inferencia'" no constituye una prueba suficiente para hacer una acreditación "*prima facie*".[1638] Además, Tailandia rechaza la afirmación de Filipinas de que los artículos de prensa dan a entender que la información sobre los valores de transacción de PMTL se obtuvo de la Oficina del Fiscal General.[1639] Tailandia señala que los precios que estaban en litigio en el procedimiento inicial son idénticos a los precios en litigio en el presente procedimiento, y por lo tanto es posible que los autores de los artículos de prensa pertinentes en cuestión en el presente procedimiento hayan obtenido la información de fuentes distintas del Gobierno de Tailandia, entre ellas los artículos de prensa en litigio en el procedimiento inicial.[1640] Sostiene que los periodistas pueden haber hablado con algunas de las personas ajenas al Gobierno de Tailandia que estaban familiarizadas con el presente procedimiento o con el procedimiento inicial, y pueden haber tratado esos precios con la propia PMTL puesto que se trataba de precios previamente divulgados.[1641] Por lo que respecta a la afirmación de Filipinas de que las pruebas en la presente diferencia son similares a las presentadas en la diferencia inicial, Tailandia observa que, en contraste con la presente diferencia, en la diferencia inicial Filipinas presentó numerosas pruebas documentales, en alguna de las cuales se identificaba explícitamente al Gobierno de Tailandia como la fuente de la información.[1642] Además, en contraste con la presente diferencia, en la diferencia inicial las partes convinieron en que la información había sido revelada por funcionarios del Gobierno de Tailandia.[1643] Tailandia aduce asimismo que las otras divulgaciones de los precios de importación de PMTL por el DSI en 2009 y 2011 no forman parte de la acreditación *prima facie* de Filipinas en apoyo de su

[1630] Véanse, en general, la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 6.83-6.88; la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.174-3.185; la declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 70-77; y las respuestas/observaciones de Tailandia respecto de las preguntas 58, 111 y 112 del Grupo Especial.
[1631] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 628.
[1632] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 629.
[1633] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 629.
[1634] Respuesta de Filipinas a la pregunta 111 del Grupo Especial, párrafo 269.
[1635] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 630.
[1636] Respuesta de Filipinas a la pregunta 112 del Grupo Especial.
[1637] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.85; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.177.
[1638] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.177 y 3.180.
[1639] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.178.
[1640] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.183.
[1641] Declaración inicial de Tailandia, párrafo 75.
[1642] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.182.
[1643] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.182.

alegación al amparo del artículo 10, y no tienen valor probatorio con respecto a la conducta de las autoridades tailandesas en 2016.[1644]

#### 7.3.8.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.3.8.3.1 Consideraciones generales

7.767. El artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dice lo siguiente:

> Toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial.

7.768. En el texto del artículo 10 pueden analizarse varios elementos. El primer elemento es que la información en cuestión reúna los requisitos para ser "información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana". El segundo elemento es que las autoridades de que se trate no consideren esa información "como estrictamente confidencial [y] la revel[e]n". Si se establecen ambos elementos, habrá una infracción del artículo 10 a no ser que se haya establecido que la entidad que ha proporcionado esa información ha dado "autorización expresa" para divulgarla, o que haya sido "necesario revelarla" en el contexto de un procedimiento judicial.

7.769. No se discute que la información que un importador suministra a una autoridad aduanera sobre sus valores de transacción constituirá normalmente información "confidencial" en el sentido del artículo 10. En el contexto del presente procedimiento sobre el cumplimiento, Filipinas observa que "[p]ocas cuestiones son más sensibles desde un punto de vista comercial para un importador que la información relativa a los precios de sus importaciones"[1645], y Tailandia no lo niega. En el procedimiento inicial, Tailandia aceptó que "el valor en aduana de PM Tailandia es información confidencial" y que "[c]on respecto a los cigarrillos importados, el valor en aduana es confidencial y no puede publicarse".[1646] Aunque esa cuestión no era objeto de litigio, el Grupo Especial inicial expuso su propio análisis del motivo por el cual los valores de transacción del PMTL eran confidenciales a los efectos del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana:

> En el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no se define la información que es confidencial ni se consigna una lista específica de la información que reúne los requisitos para serlo. Encontramos orientación útil en las deliberaciones del Grupo *ad hoc* sobre la Aplicación del Comité de Prácticas Antidumping. El acta de las deliberaciones indica que la información podría considerarse confidencial si no fuese del dominio público y si fuera probable que, entre otras cosas, su divulgación "representara una ventaja significativa para un competidor ..., tuviera un efecto significativamente desfavorable para la parte que proporcionara la información ..., perjudicara la posición comercial de la persona que facilitara la información o fuera objeto de ella, ...".[1647]
>
> ... estamos de acuerdo en que la revelación misma de información sobre el precio c.i.f., los valores de transacción y el volumen de las importaciones de PM Tailandia podrían causar perjuicios comerciales a PM Tailandia dando a sus competidores acceso a información comercial confidencial. Por ejemplo, la naturaleza de esa información podría dar a los competidores indicaciones útiles sobre la estrategia comercial de PM Tailandia, incluidos los márgenes de beneficio. Tailandia no respondió específicamente a este argumento. En cambio, reconoció que "la revelación de información [sobre el precio c.i.f.] perjudicaría los intereses comerciales legítimos de los importadores de cigarrillos".[1648]

---

[1644] Respuesta de Tailandia a la pregunta 112 del Grupo Especial.
[1645] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 685.
[1646] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.410 y nota 715.
[1647] (*nota del original*) G/ADP/AHG/W/65.
[1648] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.408 y 7.410.

7.770. Como se ha indicado antes, el Grupo Especial inicial estimó que la información puede considerarse confidencial a los efectos del artículo 10 si no es "del dominio público". Recordamos que el Grupo Especial inicial constató que Tailandia había actuado de manera incompatible con el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar los precios de importación de PMTL a los medios de comunicación tailandeses en agosto y septiembre de 2006, y en junio de 2009.[1649] Como se analiza en mayor detalle *infra*, las pruebas que el Grupo Especial tiene ante sí en el presente procedimiento indican que el DSI reveló públicamente los precios de importación de PMTL con posterioridad al menos en dos ocasiones, en septiembre de 2009 y agosto de 2011.[1650] No obstante esas divulgaciones anteriores, ambas partes coinciden en que la información sobre los precios de importación de PMTL que apareció en los informes de prensa el 19 de enero de 2016 sigue reuniendo los requisitos para ser considerada información "confidencial" a los efectos del artículo 10.[1651] No vemos motivos para disentir. En nuestra opinión, la divulgación anterior no autorizada de información comercial confidencial de PMTL por funcionarios tailandeses no cambia la condición de esa información a no confidencial, precisamente porque esa divulgación anterior se hizo sin la autorización de PMTL.[1652] Constatar otra cosa supondría dar un sentido indebidamente amplio a lo que significa información "del dominio público", y podría tener como consecuencia que la divulgación anterior incompatible con las normas de la OMC por un Miembro de información comercial confidencial le diera licencia para hacerlo de nuevo. Esto sería absolutamente contrario a la obligación que impone a los Miembros el párrafo 1 del artículo 19 del ESD de "pon[er] [sus medidas] en conformidad" con las obligaciones que les corresponden en el marco de la OMC.

7.771. En el presente asunto, las partes no discrepan sobre la interpretación de la expresión "será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán"; más bien, la cuestión en litigio es la cuestión de hecho de si la información confidencial relativa a los precios de importación de PMTL que apareció en los artículos de prensa de enero de 2016 fue revelada por funcionarios tailandeses. En cuanto al sentido de esa expresión del artículo 10, observamos que el término "será" establece una obligación jurídica, y la palabra "estrictamente" indica que los Miembros no disfrutan de margen de libertad o flexibilidad más allá de las excepciones limitadas enunciadas en el texto del artículo 10. Esta disposición se aplica en sentido amplio y sin limitación textual alguna a "las autoridades pertinentes".[1653] Como observó el Grupo Especial inicial en un contexto diferente, "[l]os Miembros de la OMC son responsables de los actos de sus funcionarios gubernamentales".[1654]

---

[1649] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 g); y primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 685.

[1650] Véase el párrafo 7.786 *infra*.

[1651] Respuesta de Filipinas a la pregunta 111 del Grupo Especial, párrafo 271; observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 111 del Grupo Especial, página 38 (donde se confirma que "Tailandia no intenta basarse en una conducta anterior incompatible con las normas de la OMC para justificar la supuesta divulgación posterior").

[1652] El Grupo Especial que entendió en la diferencia *UE - Alcoholes grasos* consideró que determinada información relativa a los productores/exportadores investigados era confidencial, y por lo tanto dicha información se presentó entre corchetes en el informe del Grupo Especial. Después del traslado del informe provisional a las partes, la Unión Europea solicitó al Grupo Especial que tratara esa información como no confidencial, puesto que ya era de dominio público. El Grupo Especial, en su informe definitivo, redujo la cantidad de información entre corchetes en una medida limitada, eliminó parte de la información que la Unión Europea consideraba no confidencial y mantuvo los corchetes en los demás párrafos. En apelación, la Unión Europea adujo que la información en cuestión se había suprimido erróneamente dado que ya era de dominio público. Indonesia, en respuesta, afirmó que recaía en la Unión Europea la carga de demostrar que esa información se había "difundido debidamente" al público, y puso en duda que la cuestión se hubiera debatido con los productores o exportadores investigados o se hubiera llegado con ellos a un acuerdo al respecto. Aunque el Órgano de Apelación consideró que no era necesario pronunciarse sobre esa cuestión para hallar una solución satisfactoria de la diferencia, tomamos nota de la renuencia del Grupo Especial a divulgar esa información en su informe pese a no discutirse que estaba en el dominio público. (Informe del Órgano de Apelación, *UE - Alcoholes grasos (Indonesia)*, párrafos 5.242-5.252, donde se aborda la información suprimida en el informe del Grupo Especial, *UE - Alcoholes grasos (Indonesia)*, párrafos 7.64, 7.74, 7.80, 7.82 y 7.83).

[1653] A juicio de Tailandia, la referencia no condicionada a las "autoridades" en el artículo 10, diferenciada de otras disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que utilizan la expresión "Administración de Aduanas", indica que su alcance abarca cualquier autoridad "que pueda tener conocimiento de esa información". (Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 92 del Grupo Especial, página 24).

[1654] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.120 (donde se hace referencia al párrafo 1 del artículo 4 de los Artículos sobre la responsabilidad de los Estados por actos internacionalmente ilícitos; y al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gasolina*, página 32).

7.772. Pasando a las excepciones limitadas previstas en el texto del artículo 10, Tailandia explica que el Ministerio Fiscal estaba obligado a revelar los precios de importación de PMTL en los cargos, y que esa divulgación -es decir, la divulgación de esa información *en los cargos*- encaja perfectamente en la excepción prevista en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana según la cual la información comercial confidencial puede ser divulgada "en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial".[1655] Sin embargo, no entendemos que Filipinas indique otra cosa, o aduzca que el Ministerio Fiscal actuó de manera incompatible con el artículo 10 al incluir información relativa a los precios de importación de PMTL en los propios cargos. Más bien, la alegación de Filipinas se sustenta en la afirmación de que funcionarios tailandeses infringieron el artículo 10 en la medida en que revelaron a la prensa por separado la información que figuraba en los cargos confidenciales.[1656]

7.773. Por su parte, Tailandia no ha aducido que PMTL diera autorización expresa a las autoridades tailandesas para revelar esa información a la prensa, ni que tal revelación *a la prensa* por funcionarios tailandeses fuera "necesari[a] en el contexto de un procedimiento judicial". Tailandia acepta que la excepción limitada del artículo 10 relativa a la información "que pueda ser necesario revelar[...] en el contexto de un procedimiento judicial" "no justificaría directamente la conducta alegada por Filipinas, ya que no tendría sentido aducir que una supuesta divulgación a la prensa está justificada por la revelación hecha por el Ministerio Fiscal ante el tribunal penal".[1657] En consecuencia, consideramos que la excepción limitada del artículo 10 relativa a la "[prescripción de] revelarla en el contexto de un procedimiento judicial" no es pertinente para las alegaciones formuladas en el presente asunto.

7.774. La cuestión en litigio entre las partes en relación con la alegación planteada por Filipinas al amparo del artículo 10 es si Filipinas ha presentado pruebas suficientes para demostrar que los precios de importación de PMTL fueron revelados a la prensa por funcionarios tailandeses.

#### 7.3.8.3.2 Pruebas presentadas al Grupo Especial

7.775. A la luz de los argumentos de las partes y de la cuestión que suscita la alegación planteada por Filipinas al amparo del artículo 10, comenzamos nuestro análisis aclarando la norma de la prueba aplicable. Seguidamente expondremos nuestra evaluación de los hechos a la luz de dicha norma.

7.776. Tailandia sostiene que Filipinas no ha presentado pruebas que demuestren "con certeza" que la información confidencial fuera revelada a la prensa por funcionarios gubernamentales tailandeses, y que en cambio su alegación al amparo del artículo 10 se basa en "inferencia[s]".[1658] Tailandia sostiene que, por esa razón, Filipinas "no cumple el criterio de acreditar *prima facie*" que fueron efectivamente funcionarios gubernamentales tailandeses quienes revelaron la información a la prensa.[1659] En opinión de Tailandia, "una mera 'inferencia' no es suficiente para respaldar la afirmación de Filipinas de que la información confidencial fue revelada por funcionarios gubernamentales tailandeses".[1660] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial[1661], Tailandia aduce que Filipinas no puede efectuar su acreditación sobre la base de "inferencias", y recuerda la declaración del Órgano de Apelación de que la acreditación "*prima facie* es aquella que *requiere*,

[1655] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 6.87.

[1656] Observamos a este respecto que el punto pertinente de la solicitud de establecimiento presentada por Filipinas dice que Tailandia infringió el artículo 10 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* "porque Tailandia ha revelado *a los medios de comunicación tailandeses* los valores de transacción declarados con respecto a las entradas abarcadas por los cargos, que son información comercial confidencial" (párrafo 14, último punto). (sin cursivas en el original) Observamos que en su primera comunicación escrita, Filipinas formuló su solicitud de constataciones de una manera que podía dar a entender que los propios cargos infringen el artículo 10 (párrafo 856, segundo punto), y ello puede haber llevado a Tailandia a aducir, en respuesta, que la inclusión de la información en los propios cargos no infringe el artículo 10 sobre la base de que esa revelación limitada era "necesari[a] en el contexto de un procedimiento judicial". Observamos que en su segunda comunicación escrita, Filipinas formula su solicitud de constataciones de una manera que está más en consonancia con su solicitud de establecimiento y con el fondo de su argumentación en apoyo de esa alegación (párrafo 800, tercer punto).

[1657] Respuesta de Tailandia a la pregunta 58 a) del Grupo Especial, página 50.

[1658] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 3.177 y 3.181.

[1659] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.177.

[1660] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.180.

[1661] Respuesta de Tailandia a la pregunta 58 c) del Grupo Especial.

a falta de una refutación efectiva por parte del demandado, *que el Grupo Especial, como cuestión de derecho*, se pronuncie en favor del reclamante que efectúe la acreditación *prima facie*".[1662]

7.777. Estamos de acuerdo con Tailandia en que las pruebas sometidas al Grupo Especial no demuestran "con certeza" que los precios de importación de PMTL fueran revelados a la prensa por funcionarios gubernamentales tailandeses. Sin embargo, hay informes del Órgano de Apelación y de Grupos Especiales que apoyan la conclusión de que, si bien no se puede suponer a la ligera que una conducta es incompatible con las normas de la OMC, y que esa suposición debe siempre apoyarse en pruebas suficientes, la norma de la prueba aplicable en los procedimientos de solución de diferencias de la OMC se aproxima más a la del estudio de probabilidades, y no es una norma de certeza o de demostración más allá de toda duda razonable. Está firmemente establecido que solo se exige a un reclamante que efectúe una acreditación *prima facie*, y que se efectúa una acreditación *prima facie* cuando un reclamante presenta pruebas "suficientes para fundar la *presunción* de que su reclamación es legítima".[1663] Cuando las pruebas presentadas a un Grupo Especial "respaldan dos conclusiones plausibles a las que se podría llegar", la cuestión pertinente es si las pruebas hacen "o no más plausible" uno de los dos resultados probables.[1664] En efecto, un grupo especial incurriría en un error de derecho si exigiera al reclamante aportar pruebas que "demostrasen *necesariamente*"[1665] un hecho concreto, en el sentido de exigir que las pruebas "no pueden permitir en ninguna circunstancia una conclusión *que no sea* la existencia de ese hecho".[1666]

7.778. También estamos de acuerdo con Tailandia en que el Grupo Especial no tiene ante sí pruebas directas que demuestren que los precios de importación de PMTL fueran revelados a la prensa por funcionarios gubernamentales tailandeses, y en que la alegación presentada por Filipinas al amparo del artículo 10 se basa en efecto en inferencias y pruebas circunstanciales. No consideramos que ello sea decisivo. Como consecuencia de que la norma de la prueba aplicable se aproxime más a la del estudio de probabilidades que a una norma de certeza o de demostración más allá de toda duda razonable, está firmemente establecido que los grupos especiales pueden formular constataciones de hecho sobre la base de inferencias y pruebas circunstanciales. El Órgano de Apelación ha afirmado que "es posible que un grupo especial tenga fundamento suficiente para llegar a una constatación positiva con respecto a un hecho o alegación determinado sobre la base de inferencias que puedan

[1662] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Hormonas*, párrafo 104 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana*, página 16). (sin cursivas en el original)

[1663] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana*, página 17. (sin cursivas en el original)

[1664] El Órgano de Apelación constató que "*es más probable* que el programa GSM 102 revisado funcione a pérdida *que lo contrario*" y, sobre esa base, constató que "[p]or consiguiente, consideramos que el Brasil ha logrado demostrar" su alegación de infracción al amparo del punto j) de la Lista ilustrativa de subvenciones a la exportación que figura como Anexo del Acuerdo SMC. (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano* (*upland*) *(párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, párrafos 301 y 321). (sin cursivas en el original)

[1665] Sin cursivas en el original.

[1666] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Continuación de la reducción a cero*, párrafo 335. (las cursivas figuran en el original) Varios Grupos Especiales han formulado constataciones en el mismo sentido. Por ejemplo, en el asunto *Canadá - Productos lácteos (párrafo 5 del artículo 21 - Nueva Zelandia y los Estados Unidos II)*, el Grupo Especial rechazó un punto de referencia jurídico propuesto por el demandado sobre la base de que supondría "una norma de prueba afín al criterio de 'más allá de cualquier duda razonable' propio del derecho penal". (Informe del Grupo Especial, *Canadá - Productos lácteos (párrafo 5 del artículo 21 - Nueva Zelandia y los Estados Unidos II)*, párrafo 5.67). En la diferencia *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)*, el Grupo Especial constató que una serie de determinaciones impugnadas eran incompatibles con las obligaciones aplicables en el marco de la OMC a raíz de una inferencia extraída de determinados hechos. Aquel Grupo Especial reconoció que esos hechos "no llevan *necesariamente* a esta conclusión (ni únicamente a esta conclusión)" y, aunque reconoció que de esos hechos cabía extraer una explicación alternativa, afirmó que "rechazar la alegación de China en razón de [una] posibilidad remota ... no estaría en consonancia con la norma de la prueba que se aplica en las actuaciones de los grupos especiales de la OMC". (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)*, párrafo 7.378 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Continuación de la reducción a cero*, párrafo 335)). En el asunto *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, el Grupo Especial sobre el cumplimiento afirmó que estaba "convencido[...] sobre la base del estudio de probabilidades" de que una modificación de una ley de Carolina del Sur tenía por objeto proporcionar una exención del impuesto sobre la propiedad respecto de las aeronaves de Boeing. (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, párrafo 8.996).

extraerse razonablemente de pruebas circunstanciales y no directas".[1667] El Órgano de Apelación ha detallado lo que sigue:

> [L]os grupos especiales infieren normalmente conclusiones de los hechos de los que se tiene constancia. Puede tratarse de inferencias de hecho (de los hechos A y B, resulta razonable deducir la existencia del hecho C). ... Naturalmente, los hechos han de apoyar racionalmente las conclusiones, pero pueden inferirse conclusiones independientemente de que los hechos de que se tiene ya constancia justifiquen o no que se considere establecida una presunción *prima facie*. Dicho de otro modo, la inferencia de conclusiones es un elemento necesario de la función básica de un grupo especial de constatar y calificar los hechos que configuran una diferencia e inherente a esa función.[1668]

7.779. El Órgano de Apelación ha explicado que, como principio general, "la cuantificación precisa y la determinación del tipo de pruebas que se necesitará para establecer [una presunción *prima facie*] variará necesariamente para cada medida, para cada disposición y para cada caso".[1669] Sobre la base de lo anterior, consideramos que la cuestión pertinente es si las pruebas circunstanciales que el grupo Especial tiene ante sí apoyan racionalmente la inferencia de que, el 18 de enero de 2016 o en una fecha próxima, funcionarios tailandeses revelaron probablemente los precios de importación confidenciales de PMTL a los medios de comunicación. Debemos hacer una evaluación objetiva de esa cuestión sobre la base de un examen detenido de las pruebas presentadas al Grupo Especial por las partes, y sobre la base de las inferencias que dichas pruebas apoyen racionalmente.

7.780. El 19 de enero de 2016, se informaba en artículos de prensa publicados en el *Bangkok Post* y *The Phuket News* acerca de la presentación de los cargos. Se han proporcionado al Grupo Especial copias de esos artículos. El artículo publicado en el *Bangkok Post*[1670] ofrecía información relativa a la presentación de los cargos y a continuación revelaba la siguiente información sobre los precios de importación de PMTL y otros importadores de cigarrillos no identificados:

> En 2013 el Fiscal General encausó a PMTL por declarar supuestamente un valor inferior al real para los cigarrillos que había importado de Filipinas entre 2003 y 2006, con el fin de eludir el pago de la cuantía completa de los impuestos.
>
> El valor de los productos importados y los impuestos eludidos se estimó en 20.000 millones de baht. El delito conlleva una multa de cuatro veces esa cuantía, o unos 80.000 millones de baht, y/o una pena de prisión de hasta 10 años.
>
> La empresa declaró supuestamente una cifra CIF (costo, seguro y flete) de 5,88 baht por paquete de cigarrillos L&M procedente de Filipinas, mientras que otros importadores de cigarrillos declararon 16,81 baht por paquete.
>
> PMTL declaró también una cifra CIF para los cigarrillos Marlboro procedentes de Filipinas de 7,76 baht por paquete, inferior a los 27,46 baht declarados por otros importadores.

---

[1667] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Continuación de la reducción a cero*, párrafo 357.

[1668] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 198. Varios Grupos Especiales han formulado constataciones en el mismo sentido. En la diferencia *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, el Grupo Especial sobre el cumplimiento afirmó que era una "conclusión razonable" que una modificación de una ley de Carolina del Sur tenía por objeto proporcionar una exención del impuesto sobre la propiedad respecto de las aeronaves de Boeing. (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Grandes aeronaves civiles (2ª reclamación) (párrafo 5 del artículo 21 - UE)*, párrafo 8.996). Como ha observado un Grupo Especial, "[e]n los asuntos donde no se cuenta con pruebas directas la posibilidad de apoyarse en inferencias extraídas de los hechos pertinentes de cada caso facilita al tribunal internacional la tarea de determinar si se ha cumplido o no la carga de la prueba". (Informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 6.39 (donde se hace referencia a Keith Highet, "Evidence and Proof of Facts", en *The International Court of Justice at a Crossroads*, Transnational Publishers, Inc. (1987), página 355, y a Mojtaba Kazazi, *Burden of Proof and Related Issues*, Kluwer (1996))).

[1669] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana*, página 17.

[1670] King-Oua Laohong, "*Philip Morris tax evasion case reaches court*", Bangkok Post, 19 de enero de 2016, disponible en http://www.bangkokpost.com/news/general/831708/philip-morris-tax-evasion-case-reaches-court (última consulta realizada el 6 de diciembre de 2016) (Prueba documental PHL-119).

7.781. El contenido del artículo de *The Phuket News*[1671] es prácticamente idéntico al del artículo que apareció en el *Bangkok Post*, y el pasaje anterior figura en términos idénticos en ambos artículos. El artículo de *The Phuket News* afirma, en varias partes, que se basa en "informes de [otros] medios de comunicación tailandeses"; además, en él figura un hipervínculo a lo que se denomina la "noticia original", que conduce al artículo del *Bangkok Post*. Así pues, parece que la información del artículo publicado en *The Phuket News* se basaba directamente en la información ya publicada en el *Bangkok Post*, y no en ninguna información revelada por funcionarios tailandeses.

7.782. Esto nos lleva a concluir que Tailandia tiene razón en parte cuando indica que la información que figura en los dos informes de los medios de comunicación en cuestión puede haberse basado en otros informes anteriores de medios de comunicación: en este caso, uno se basa en la información que figura en el otro. Ello nos lleva también a reiterar que, si bien un grupo especial puede constatar que un Miembro ha actuado de manera incompatible con las normas de la OMC sobre la base de inferencias extraídas de pruebas circunstanciales, esas inferencias no deben extraerse a la ligera, o sin un examen detenido de las pruebas disponibles que el Grupo Especial tenga ante sí. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, el resto de nuestro análisis se centra en la fuente de la información de la "noticia original", es decir, el artículo del *Bangkok Post*.

7.783. El artículo publicado en el *Bangkok Post* no identifica específica o directamente la fuente de la información relativa a los precios de importación de PMTL o de otros importadores de cigarrillos. Además, no vemos en el texto del artículo nada que arroje luz sobre la fuente de la información. Es cierto, como indica Filipinas, que en el artículo se hace referencia a otra información facilitada por el Fiscal General en relación con la presentación de los cargos "inmediatamente antes de informar acerca de los valores de transacción CIF declarados por PM Tailandia".[1672] Sin embargo, no consideramos que el hecho de que se atribuya específicamente cierta información del artículo al Fiscal General apoye racionalmente la inferencia de que la información no atribuida que aparece en el mismo artículo, relativa a los precios de importación de PMTL y otros importadores de cigarrillos, deba ser atribuida también a la misma fuente.[1673] A este respecto, observamos que en el artículo se hace referencia asimismo a declaraciones formuladas por representantes de PMTL en relación con la emisión de los cargos. Puesto que no hemos encontrado ningún elemento intrínseco al texto del artículo que arroje luz sobre la fuente de la información confidencial que en él se revela, procedemos con nuestra evaluación de la cuestión teniendo en cuenta las circunstancias fácticas que rodean al artículo y su contexto.

7.784. El *Bangkok Post* incluye los precios de importación tanto de PMTL *como de King Power,* sin hacer referencia a este último por su nombre, de una forma que se corresponde con la información que figura en el anexo confidencial a los cargos. Puesto que el anexo a los cargos sigue siendo confidencial y por consiguiente no está disponible en el dominio público en ningún artículo de prensa anterior ni de otra manera, esta información que compara los precios de importación de PMTL con los de King Power aparecida en el artículo del *Bangkok Post* demuestra necesariamente que se tuvo conocimiento de parte de la información que figura en el anexo a los cargos formulados el 18 de enero de 2016. Si el artículo hubiera hecho referencia únicamente a los precios de importación de PMTL en el contexto de la información sobre los cargos, sería posible que la información relativa a los precios de importación de PMTL hubiera sido obtenida de artículos de prensa anteriores publicados en Tailandia, siempre que se parta del supuesto de que los precios de importación de PMTL permanecen inmutables a lo largo del tiempo.[1674] Sin embargo, el hecho de que el artículo

[1671] The Phuket News, "*Philip Morris tax evasion case reaches court*", 19 de enero de 2016, disponible en http://www.thephuketnews.com/philip-morris-tax-evasion-case-reaches-court-55840.php (última consulta realizada el 6 de diciembre de 2016) (Prueba documental PHL-120).

[1672] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 629.

[1673] A este respecto, hemos tomado nota de los argumentos de Tailandia expuestos en los párrafos 3.178-3.179 de su segunda comunicación escrita.

[1674] Respuesta de Filipinas a la pregunta 111 del Grupo Especial, párrafo 269. En el párrafo 270 de su respuesta a la pregunta 112 del Grupo Especial, Filipinas afirma que "[n]ingún periodista respetable que escribiera en enero de 2016 un artículo concerniente a entradas efectuadas entre 2003 y 2006 se limitaría a copiar valores de transacción previamente comunicados en artículos de prensa anteriores relativos a entradas efectuadas entre 2006 y 2008". En respuesta, Tailandia mantiene que "[e]l periodista puede haber supuesto que los valores eran los mismos porque las entradas en cuestión fueron consecutivas. También puede haber supuesto que los valores de transacción no suelen cambiar con los años. Se trata de hipótesis perfectamente plausibles, teniendo en cuenta que el periodista en cuestión quizá no fuera especialista en cuestiones aduaneras, tal vez no dispusiera de otra información, tuviera que cumplir un plazo o pudiera haber dado por sentado que la información previamente divulgada era de conocimiento público". (Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 111 del Grupo Especial, página 38).

de prensa refleje la comparación entre los precios de importación de PMTL y los de King Power que figura en el anexo *confidencial* a los cargos hace difícil entender cómo o por qué contendría el artículo del *Bangkok Post* esa información a no ser que el anexo a los cargos (o al menos la información confidencial sobre los precios de importación que en él figura) se hubiera revelado a la prensa el 18 de enero de 2016 o en una fecha próxima.

7.785. Hay varios ejemplos anteriores de divulgación por funcionarios gubernamentales tailandeses (incluidos funcionarios del DSI) de los precios de importación de PMTL para los cigarrillos *L&M* y *Marlboro* a periódicos tailandeses. En el procedimiento inicial, el Grupo Especial constató que hubo funcionarios gubernamentales tailandeses que lo hicieron en tres ocasiones distintas, en los meses de agosto y septiembre de 2006 y de nuevo en junio de 2009.[1675] En la diferencia inicial, Filipinas presentó numerosas pruebas documentales, en algunas de las cuales se identificaba expresamente al Gobierno de Tailandia como fuente de la información, y las partes coincidieron en que la información había sido revelada a los medios de comunicación por funcionarios gubernamentales tailandeses.[1676] En el presente procedimiento, Tailandia trata de contrastar el artículo del *Bangkok Post* con esas otras noticias, en el sentido de que no identifica expresamente al Gobierno de Tailandia como fuente de esa información.

7.786. Por otra parte, sobre la base de nuestro examen de las pruebas documentales presentadas por las partes en el presente procedimiento, parece que, al menos en dos ocasiones posteriores más, el DSI reveló los precios de importación de PMTL para los cigarrillos *L&M* y *Marlboro* al público. En la primera ocasión, en septiembre de 2009, el DSI emitió un comunicado de prensa en el que recomendaba el procesamiento: sin mencionar a PMTL por su nombre, este comunicado de prensa ofrece los valores de transacción para *Marlboro* y *L&M* de la "entidad extranjera" que es "filial del mayor grupo fabricante de tabaco del mundo", y que importa *Marlboro* y *L&M* de la "filial" de Filipinas.[1677] En la segunda ocasión, en agosto de 2011, el DSI emitió un comunicado de prensa en el que reiteraba su recomendación de procesamiento: esta vez, el DSI, identificando a PMTL por su nombre, incluyó su precio de importación para los cigarrillos *Marlboro*, así como los valores en aduana determinados por el Departamento de Aduanas.[1678] Cabe señalar que la segunda divulgación, que tuvo lugar en agosto de 2011, ocurrió bastante después de que el Grupo Especial inicial constatara una infracción del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en virtud de la divulgación de los valores de transacción de PMTL por distintos funcionarios gubernamentales tailandeses, entre ellos funcionarios del DSI.

7.787. Sin embargo, como señala correctamente Tailandia, Filipinas no identificó esos comunicados de prensa como parte de las alegaciones que presentó en su solicitud de establecimiento de un grupo especial.[1679] En consecuencia, estamos de acuerdo con Tailandia en que ninguna constatación de incompatibilidad con el artículo 10 que formuláramos con respecto a los comunicados de prensa del DSI de septiembre de 2009 y agosto de 2011 estaría comprendida en nuestro mandato, por lo cual no formulamos tales constataciones. Tailandia subraya además que Filipinas no hizo referencia a los comunicados de prensa del DSI en el contexto de la acreditación "*prima facie*" en el marco del artículo 10.[1680] Está firmemente establecido que un grupo especial no debe hacer una acreditación *prima facie* por la parte sobre la que recae la carga de la prueba en relación con una alegación o una defensa. Sin embargo, en la medida en que Tailandia indica que la evaluación de la alegación de Filipinas al amparo del artículo 10 por el Grupo Especial debe limitarse a las pruebas a que hizo referencia la propia Filipinas cuando intentó efectuar su acreditación *prima facie*, no estamos de acuerdo: en los procedimientos de solución de diferencias en la OMC no hay una secuencia temporal estricta respecto de la prueba que exija a un grupo especial hacer una constatación específica sobre si el reclamante ha efectuado una acreditación *prima facie* en un momento determinado del procedimiento.[1681] Tal enfoque tampoco se avendría fácilmente con la reiterada insistencia del Órgano de Apelación en que los grupos especiales gozan de un importante grado de discrecionalidad para sopesar y analizar las pruebas, que comprende la prerrogativa tanto de "decidir qué pruebas

[1675] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.409.
[1676] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 3.182.
[1677] Departamento de Investigaciones Especiales, Comunicado de prensa, 2 de septiembre de 2009 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-90-B), páginas 1-2.
[1678] Departamento de Investigaciones Especiales, Comunicado de prensa, 17 de agosto de 2011 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-93-B), página 3.
[1679] Respuesta/observaciones de Tailandia respecto de la pregunta 112 del Grupo Especial.
[1680] Respuesta/observaciones de Tailandia respecto de la pregunta 112 del Grupo Especial.
[1681] Informe del Grupo Especial, *CE y determinados Estados miembros - Grandes aeronaves civiles (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 6.50-6.51.

elige para utilizarlas en sus conclusiones"[1682] como de determinar "cuánto peso atribuye a los distintos elementos de prueba que le presentan las partes".[1683]

7.788. Dicho esto, el hecho de que ciertos funcionarios gubernamentales tailandeses divulgaran los precios de importación confidenciales de PMTL en el pasado no es una base suficiente o decisiva para concluir que funcionarios gubernamentales tailandeses hayan actuado de manera incompatible con esa misma obligación en el marco de la OMC varios años después. En *Chile - Bebidas alcohólicas*, el Órgano de Apelación explicó que:

> [E]l Grupo Especial se ha apoyado en el hecho de que las medidas chilenas anteriores, que ya no se aplican, otorgaban cierta protección a las bebidas alcohólicas nacionales para demostrar que el *nuevo* sistema impositivo también se aplicará "de manera que se proteja" la producción nacional. El Grupo Especial incurrió en error al apoyarse en este factor. De ninguna manera se debería presumir que los Miembros de la OMC *continúan* una protección o discriminación anterior mediante la adopción de una nueva medida. Esto se parecería mucho a presumir su mala fe. En consecuencia, sostenemos que el Grupo Especial incurrió en error de derecho al tener en cuenta este factor en su examen de la cuestión "de manera que se proteja" la producción nacional.[1684]

7.789. Esto no significa que esos hechos no sean pertinentes, ni que no tengan valor probatorio, para la cuestión que se nos ha sometido. La información que el Grupo Especial tiene ante sí establece que funcionarios gubernamentales tailandeses divulgaron los precios de importación confidenciales de PMTL para *Marlboro* y/o *L&M* a la prensa al menos en cinco ocasiones distintas, durante un período de varios años, antes de la emisión de los cargos; que tal divulgación por distintos funcionarios gubernamentales tailandeses ocurrió antes, durante y después del procedimiento del Grupo Especial inicial; y que esas divulgaciones anteriores se referían exactamente al mismo tipo de información que la revelada en el artículo del *Bangkok Post*, a saber, los precios de importación de PMTL para los cigarrillos *Marlboro* y *L&M*. Coincidimos con Filipinas en que ello pone de manifiesto la pauta habitual de Tailandia de revelar la información confidencial de PMTL.[1685] Sin embargo, consideramos que incurríamos en un error de derecho si presupusiéramos sobre la base de esos actos anteriores que funcionarios tailandeses divulgaron la información a los medios de comunicación.

7.790. Las pruebas sometidas al Grupo Especial establecen que la información que compara los precios de importación de PMTL con los de King Power aparecida en el artículo del *Bangkok Post* publicado el 19 de enero de 2016 demuestra necesariamente que se tuvo conocimiento de parte de la información que figura en el anexo a los cargos formulados el 18 de enero de 2016. Funcionarios gubernamentales tailandeses han revelado previamente los precios de importación confidenciales de PMTL para *Marlboro* y/o *L&M* a la prensa al menos en cinco ocasiones distintas, durante un período de varios años, antes de la emisión de los cargos. Habida cuenta de las consideraciones precedentes, es indudable que no podemos excluir que los precios de importación de PMTL para *L&M* y *Marlboro* a los que se hizo referencia en el artículo de 19 de enero de 2016 del *Bangkok Post* fueran revelados por funcionarios gubernamentales tailandeses.

7.791. Sin embargo, en los informes de prensa no se identifica quién reveló esa información. Aunque parece improbable que PMTL haya divulgado a los medios de comunicación información de manera perjudicial para sus intereses, esto no basta para responder a la cuestión de qué persona la divulgó. El conjunto de personas que pueden haber tenido acceso a la información confidencial que

---

[1682] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Hormonas*, párrafo 135.

[1683] Informe del Órgano de Apelación, *Chile - Sistema de bandas de precios (párrafo 5 del artículo 21 - Argentina)*, párrafo 229.

[1684] Informe del Órgano de Apelación, *Chile - Bebidas alcohólicas*, párrafo 74. Observamos que los grupos especiales y el Órgano de Apelación han reiterado sistemáticamente que en el sistema de solución de diferencias de la OMC no existe presunción de incompatibilidad, y que se presume que los Miembros han cumplido las obligaciones que les corresponden en el marco de la OMC a no ser que se demuestre lo contrario. (Véanse el informe del Órgano de Apelación, *CE - Sardinas*, párrafo 278; el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 259; el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE*, párrafo 6.110; el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Mantenimiento de la suspensión*, párrafo 7.338; el informe del Grupo Especial, *Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, párrafo 7.339; los informes del Grupo Especial, *China - Tierras raras*, párrafos 7.390 y 7.709; y la Decisión del Árbitro, *CE - Hormonas (Canadá) (párrafo 6 del artículo 22 - CE)*, párrafo 9).

[1685] Respuesta de Filipinas a la pregunta 112 del Grupo Especial.

figura en los cargos no se conoce. Tras nuestro detenido examen de los artículos presentados por Filipinas, queda claro que la información de uno de los dos artículos procedía del otro artículo, y no de funcionarios tailandeses. Además, si bien funcionarios gubernamentales tailandeses divulgaron anteriormente los precios de importación confidenciales de PMTL, ello no es una base suficiente o decisiva para concluir que los funcionarios gubernamentales tailandeses actuaron de manera incompatible con la misma obligación en el marco de la OMC varios años después.

7.792. Filipinas no estaba obligada a presentar pruebas que cumplieran una norma de la prueba más allá de toda duda razonable, y como Grupo Especial tenemos libertad para formular constataciones de hecho basadas en inferencias y pruebas circunstanciales. Sin embargo, no podemos especular o formular constataciones de hecho que den lugar a una constatación de infracción basada en una conjetura fundada. Tras haber examinado cuidadosamente las pruebas que tenemos ante nosotros, concluimos que son insuficientes para respaldar la conclusión de que funcionarios tailandeses divulgaron a los medios de comunicación los valores de transacción de PMTL en relación con los cargos presentados el 18 de enero de 2016.

#### 7.3.8.4 Conclusión

7.793. Por las razones expuestas *supra*, el Grupo Especial constata que las pruebas que tiene ante sí son insuficientes para constatar que Filipinas ha satisfecho la carga de demostrar que funcionarios tailandeses fueron responsables de revelar a los medios de comunicación los precios de importación de PMTL, contrariamente a la obligación que corresponde a Tailandia en virtud del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. El Grupo Especial quiere destacar, no obstante, que es muy lamentable que se haya frustrado la finalidad del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Recordamos la constatación del Grupo Especial inicial de que Tailandia actuó de manera incompatible con el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar a los medios de comunicación tailandeses información confidencial sobre valoración en aduana suministrada por PMTL a la Aduana tailandesa.[1686] Los organismos competentes de Tailandia deberían tomar todas las medidas preventivas necesarias para asegurar que los valores de transacción de PMTL sigan siendo estrictamente confidenciales de conformidad con el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. A este respecto, el Grupo Especial observa que la obligación prevista en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana es de carácter continuo, al igual que las recomendaciones y resoluciones del OSD en relación con el artículo 10 derivadas del procedimiento inicial.

### 7.4 La prescripción de notificación del IVA

#### 7.4.1 Aspectos generales

##### 7.4.1.1 Antecedentes de hecho

7.794. En esta sección se describen brevemente los hechos no controvertidos que son pertinentes para la prescripción de notificación del IVA. Señalamos que las partes discrepan en lo que se refiere a varias cuestiones fácticas fundamentales en relación con el funcionamiento de la prescripción de notificación del IVA. Tratamos estas cuestiones en la sección 7.4.2 *infra*, y en nuestro análisis de las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo de los párrafos 1 y 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

7.795. Tailandia cobra el IVA, a un tipo *ad valorem*, sobre los bienes y servicios importados y nacionales que se venden en Tailandia.[1687] La carga fiscal en concepto de impuesto *ad valorem* es función del tipo impositivo y la base imponible utilizados.[1688] Con arreglo al régimen del IVA de Tailandia, los importadores de cigarrillos deben pagar el IVA aplicable a los cigarrillos que distribuyen para su venta al por menor en Tailandia.[1689] Tailandia basaba antes su IVA en los precios máximos de venta al por menor (MRSP) establecidos para cada marca por el Departamento de Impuestos Especiales.[1690] En respuesta a las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento

[1686] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 8.2 g).
[1687] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 729.
[1688] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 729.
[1689] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 732; y respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial.
[1690] Véase el examen de esta cuestión en el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.458-7.473.

inicial, Tailandia modificó su régimen del IVA y dejó de utilizar los MRSP como base imponible del IVA.[1691] Con arreglo al régimen modificado, el IVA aplicable a los cigarrillos se basa ahora en un precio de venta al por menor (RSP) notificado para cada marca por los importadores, entre ellos, pero no exclusivamente, PMTL. El IVA se determina sobre la misma base para TTM (el único productor de cigarrillos nacional).[1692]

7.796. El 31 de agosto de 2012, el Departamento de Recaudación Tributaria adoptó la Notificación Nº 187, que establece una base de sustitución para el IVA.[1693] Las Cláusulas 4(2) y 5(2) de la Notificación Nº 187, leídas conjuntamente con la Cláusula 6(1), disponen que en junio de cada año TTM y cada uno de los importadores (entre ellos PMTL) están obligados a notificar al Departamento de Recaudación Tributaria el precio de venta al por menor, que se define como el "precio medio de mercado" para cada una de las marcas que venden.[1694] El RSP se usa para calcular la base del IVA desde el 1º de julio hasta el 30 de junio del año siguiente.[1695] Si el precio cambia en el curso del año, se debe notificar un RSP revisado.[1696]

7.797. Tras la adopción en agosto de 2012 de la Notificación Nº 187, Filipinas expresó a Tailandia su preocupación de que los importadores no pudieran satisfacer la prescripción de notificación especificado en la Notificación Nº 187.[1697] El 21 de septiembre de 2012, PMTL expresó preocupaciones similares en una carta enviada al Departamento de Recaudación Tributaria, e indicó que notificaría el precio de venta al por menor recomendado (RRSP) porque no podía satisfacer la prescripción de notificar el precio medio *real* de mercado, e invitó al Departamento de Recaudación Tributaria a que comunicara a PMTL si tenía alguna preocupación en cuanto al cumplimiento de la prescripción por PMTL.[1698] La empresa señaló que a su entender "el uso de los RRSP es compatible con la base del IVA".[1699] El 28 de septiembre de 2012, en su primera notificación tras la entrada en vigor de la Notificación Nº 187, PMTL comunicó al Departamento de Recaudación Tributaria que notificaba el RRSP.[1700] El 10 de octubre de 2012, en respuesta a las solicitudes de Filipinas de que se confirmara el derecho de los importadores para notificar el precio de venta al por menor recomendado, Tailandia envió por correo electrónico a Filipinas una nota en la que decía que "cuando los fabricantes fijan el precio de mercado por medio de los precios de venta al por menor recomendados, se pueden notificar los precios de venta al por menor recomendados".[1701]

[1691] El 24 de mayo de 2012, Tailandia comunicó al OSD que el Departamento de Impuestos Especiales había publicado el 15 de mayo de 2012 dos reglamentos por los que se eliminaban totalmente los MRSP. (Véase WT/DSB/M/316, 20 de julio de 2012, párrafo 58).

[1692] Según Tailandia, el RSP es "notificado por los productores de cigarrillos al Departamento de Recaudación Tributaria". (Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.3).

[1693] "*Notification No. 187 on VAT, Determination of tax base, categories and types of tobacco for sale for which the value of the tax base is required to be calculated according to the rules under Section 79/5(2) of the Revenue Code*", 31 de agosto de 2012 (traducción al inglés) (Notificación Nº 187) (Prueba documental PHL-121-B).

[1694] Notificación Nº 187 (Prueba documental PHL-121-B). Filipinas observa que la base del IVA se apoya en un precio al por menor reconstruido (opción 1) o un precio medio real de mercado (opción 2), si éste es mayor, y que, desde la adopción de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, la base del IVA para todos los cigarrillos nacionales e importados se ha establecido de conformidad con la opción 2. Las alegaciones de Filipinas en este procedimiento conciernen a la prescripción de notificar "el precio medio de mercado realmente pagado por compras y ventas en general en la fecha en que se incurra en la obligación de pagar el impuesto sobre el valor añadido", conforme a la opción 2. (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 736-737).

[1695] Notificación Nº 187 (Prueba documental PHL-121-B), Cláusula 6(1).

[1696] Notificación Nº 187 (Prueba documental PHL-121-B), Cláusula 6(2).

[1697] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 748-751. Tailandia no ha cuestionado que Filipinas abrigara preocupaciones con respecto al funcionamiento de la Notificación Nº 187. (Véase la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.1-7.81; y la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.1-4.47).

[1698] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 21 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-123-B).

[1699] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 21 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-123-B), página 2.

[1700] Véase, por ejemplo, la carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-129-B).

[1701] Comunicación por correo electrónico entre funcionarios de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC y la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 10 de octubre de 2012 (Prueba documental PHL-130).

7.798. El 30 de noviembre de 2012, el Departamento de Recaudación Tributaria adoptó la Orden Por. 145-2555.[1702] Las Cláusulas 4(1), 5(1) y 6(2) de la Orden Por. 145-2555 reiteran la prescripción de que en junio de cada año TTM y cada uno de los importadores de cigarrillos notifiquen al Departamento de Recaudación Tributaria el precio de venta al por menor. La Cláusula 2(4) de la Orden Por. 145-2555 aclara además que el precio al por menor que ha de notificarse con arreglo a la Notificación Nº 187 es el promedio de los precios reales de compra pagados por los cigarrillos por la mayoría de los consumidores, a los minoristas, en la fecha de notificación en junio de cada año.[1703] Tras la adopción de la Orden Por. 145-2555, PMTL siguió notificando el RRSP en todas las posteriores notificaciones de junio.[1704] En las notificaciones de junio de 2013, junio de 2015 y junio de 2016, PMTL manifestó de nuevo que a su entender era aceptable notificar el RRSP como base del IVA.[1705] En esas notificaciones, la empresa hizo reiteradamente referencia a la carta de septiembre de 2012 en la que se invitaba al Departamento de Recaudación Tributaria a que formulara objeciones a esa interpretación, y señaló que nunca había recibido ninguna carta de desacuerdo.[1706]

#### 7.4.1.2 Alegaciones y orden del análisis

7.799. Las solicitudes de constataciones relativas a la prescripción de notificación del IVA formuladas por las partes se exponen con más detalle en la sección 3 de nuestro informe. Como se refleja en ella, Filipinas presenta al amparo del GATT de 1994 varias alegaciones relativas a la prescripción de notificación derivada de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555.[1707] Filipinas alega que la prescripción de que los importadores de cigarrillos notifiquen en junio de cada año el "precio medio real de mercado"[1708] de los cigarrillos en la fecha de notificación es incompatible con el párrafo 4 del artículo III y el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994, y que el hecho de que Tailandia no haya publicado una norma que permita a los importadores de cigarrillos notificar el RRSP para cumplir la prescripción de notificación del IVA es incompatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994. Tailandia aduce que Filipinas no ha demostrado que Tailandia actuara de manera incompatible con lo dispuesto en los párrafos 1 y 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.[1709]

7.800. Las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo de los párrafos 1 y 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III se apoyan en varias premisas fácticas que, a juicio de Tailandia, reflejan

[1702] Orden Por. 145-2555, *Calculation of Tax Base for Importation and Sale of Tobacco According to the Category and Type Prescribed by the Director-General and Approved by the Minister Under Section 79/5 of the Revenue Code, and Preparation of Tax Invoice In Case of Sale of Tobacco Under Section 86/5(2) of the Revenue Code* (Traducción al inglés) (Orden Por. 145-2555) (Prueba documental PHL-122-B).

[1703] En concreto, la Cláusula 2(4) de la Orden Por. 145-2555 define la expresión "el precio medio de mercado realmente pagado por compras y ventas en general en la fecha en que se incurra en la obligación de pagar el impuesto sobre el valor añadido", que figura en la Notificación Nº 187. La Cláusula 2(4) de la Orden Por. 145-2555 define esa expresión con respecto tanto a los cigarrillos nacionales como a los importados. La Cláusula establece que la expresión "el precio medio de mercado realmente pagado por compras y ventas en general en la fecha en que se incurre en la obligación de pagar el impuesto sobre el valor añadido" significa "el precio de mercado del tabaco para cada tipo de categoría de cigarrillos al que los consumidores en general o la mayoría [de ellos] compran" cigarrillos "en la fecha en que el operador registrado ... notifica el precio de venta al por menor que se utiliza para calcular el valor de la base imponible". (Orden Por. 145-2555 (Prueba documental PHL-122-B)).

[1704] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 750; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.12 y 7.21.

[1705] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de junio de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-132-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 25 de junio de 2015 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-133-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 29 de junio de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-134-B). Filipinas no ha presentado la notificación correspondiente a 2014. (Véase la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 753, nota 462).

[1706] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de junio de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-132-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 25 de junio de 2015 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-133-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 29 de junio de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-134-B).

[1707] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 728-854; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 717-796.

[1708] En sus comunicaciones, las partes utilizan la expresión "precio medio real de mercado" para referirse al "precio medio de mercado", que es la expresión utilizada en la Notificación Nº 187. Por consiguiente, utilizamos los mismos términos que las partes.

[1709] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.1-7.81; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.1-4.47.

una descripción inexacta del funcionamiento de la prescripción de notificación del IVA de Tailandia. Comenzamos nuestro análisis tratando ciertas cuestiones fácticas controvertidas relacionadas con varias de las alegaciones de Filipinas acerca del funcionamiento de la prescripción de notificación del IVA al amparo de los párrafos 1 y 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III. Tras abordar esos aspectos fácticos del funcionamiento de la prescripción de notificación del IVA, procederemos a examinar las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo de los párrafos 1 y 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III. Como nuestras constataciones en el marco del párrafo 1 del artículo X informan nuestro análisis de las alegaciones de Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III, tratamos primero la alegación formulada al amparo del párrafo 1 del artículo X.

### 7.4.2 El funcionamiento de la prescripción de notificación del IVA

#### 7.4.2.1 Introducción

7.801. Las alegaciones de Filipinas relativas a la prescripción de notificación del IVA se apoyan, en cuanto que circunstancia fáctica pertinente, en la distinta condición jurídica de TTM y PMTL en el marco de la legislación tailandesa sobre competencia. En ese sentido, las partes discrepan sobre si el Grupo Especial debería tener en cuenta los cambios introducidos por Tailandia en su legislación sobre competencia en el curso del presente procedimiento. Tratamos primero esta cuestión en nuestro análisis *infra*.

7.802. Las alegaciones de Filipinas al amparo de los párrafos 1 y 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III se basan además en varias premisas fácticas que, a juicio de Tailandia, reflejan una descripción inexacta del funcionamiento de la prescripción de notificación del IVA de Tailandia. Entre otras cosas, Tailandia desmiente la aseveración de Filipinas de que PMTL no está en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación, y en consecuencia no puede notificarlo. Desmiente asimismo la aseveración de Filipinas de que, en caso de que el RRSP notificado resulte ser menor que el precio medio real de mercado, el importador tendrá que hacer frente a consecuencias jurídicas. Estas cuestiones están relacionadas con varias de las alegaciones de Filipinas en relación con la prescripción de notificación del IVA formuladas al amparo de los párrafos 1 y 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III, y en consecuencia las abordamos antes de examinar esas alegaciones específicas.

7.803. En lo que respecta a la aseveración de Filipinas de que PMTL no está en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación, y en consecuencia no puede notificarlo[1710], Tailandia sostiene que las alegaciones de Filipinas se basan en supuestos "incorrectos" y "no fundamentados".[1711] Tailandia considera que: i) al igual que TTM, PMTL "de manera análoga puede fijar, y de hecho fija, el precio minorista de fases ulteriores" pese al funcionamiento de la legislación tailandesa sobre competencia[1712]; ii) los importadores pueden satisfacer la prescripción de notificación del IVA utilizando los RRSP, que en la práctica equivalen a los precios de venta reales[1713]; iii) Filipinas no ha demostrado que sea imposible que los importadores conozcan el precio medio real de mercado mediante el acopio de datos de investigación del mercado[1714]; y iv) en los últimos años los importadores no han tenido problemas para satisfacer la prescripción de notificación.[1715]

7.804. Tailandia también cuestiona las aseveraciones de Filipinas de que, en el caso de que el RRSP notificado resulte ser menor que el precio medio real de mercado, el importador tendrá que hacer frente a consecuencias jurídicas.[1716] Sostiene que un importador de cigarrillos, incluso si no puede

[1710] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 745-746, 804-807 y 827; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 758 y 790.
[1711] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.38-7.39.
[1712] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.39.
[1713] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.12, 7.21 y 7.38; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.16-4.17.
[1714] Respuesta de Tailandia a las preguntas 65 y 115 b) del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 115 a) del Grupo Especial.
[1715] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.21; respuesta de Tailandia a la pregunta 115 b) del Grupo Especial, página 43; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 116 del Grupo Especial.
[1716] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.18; y respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial.

asegurar que satisface la prescripción, y hay alguna discrepancia, no correrá un "riesgo jurídico", porque puede simplemente notificar el precio correcto sin que haya consecuencias jurídicas.[1717]

#### 7.4.2.2 Alcance temporal del análisis del Grupo Especial

7.805. En la fecha de establecimiento del Grupo Especial, el artículo 4(2) de la Ley de Competencia de Tailandia (1999) contenía una exención de la aplicación de la legislación sobre competencia para las empresas del Estado.[1718] Es un hecho indiscutido que TTM, el productor nacional de cigarrillos, disfrutaba a la sazón de la exención y en consecuencia podía concertar libremente arreglos para la fijación de precios con mayoristas y minoristas.[1719] Las partes también convienen en que, en la fecha de establecimiento del Grupo Especial, los importadores de cigarrillos no disfrutaban de esa exención y en consecuencia estaban sujetos a las prescripciones generales de la legislación sobre competencia, y en particular a lo dispuesto en el artículo 27(1) de la Ley de Competencia de Tailandia de 1999.[1720]

7.806. En el curso del presente procedimiento, Tailandia modificó su legislación sobre competencia. En su primera comunicación escrita, explicó que estaba revisando las leyes sobre competencia pertinentes con otros fines, y que uno de los cambios propuestos "eliminaría la exención para TTM de la aplicación de las leyes sobre competencia".[1721] En ese momento Tailandia afirmó que debido a la evolución imprevista de las circunstancias en el país, la culminación de este proceso legislativo se había demorado más de lo previsto, y que, si bien permanecía en el programa legislativo, "e[ra] difícil predecir con certeza cuándo se completar[ía]".[1722] En su segunda comunicación escrita, Tailandia comunicó al Grupo Especial que las enmiendas propuestas, incluida la "eliminación de la exención para TTM" de la aplicación de las leyes sobre competencia, habían obtenido aprobación legislativa y estaban en espera de la Sanción Real, y que se preveía que las enmiendas entraran en vigor en el tercer trimestre de 2017.[1723] En sus respuestas a las preguntas del Grupo Especial, Tailandia afirma que "su legislación sobre competencia ha sido modificada recientemente para introducir numerosos cambios, uno de los cuales era la eliminación de la exención automática para TTM de la aplicación de la legislación sobre competencia. La legislación sobre competencia enmendada se publicó el 7 de julio de 2017 en el diario oficial de Tailandia, y entró en vigor el 5 de octubre de 2017".[1724]

7.807. Las partes discrepan sobre si el Grupo Especial debe tener en cuenta la enmienda de la legislación tailandesa sobre competencia que tuvo lugar en el curso de este procedimiento. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia aclaró que solicitaba al Grupo Especial que tuviera en cuenta la "enmienda", y señaló que esto sería coherente con el sentido de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, en la que se indicaba que "[l]a presente solicitud de establecimiento de un grupo especial se refiere también a cualesquiera modificaciones de las medidas identificadas *supra*".[1725] Tailandia sostiene además que la ausencia de una constatación sobre el marco reglamentario vigente "deja a las partes en un estado de

[1717] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.18.

[1718] El Artículo 4 de la Ley de Competencia de 1999 dispone lo siguiente: "La presente Ley no será aplicable a los actos de: ... (2) las empresas del Estado sujetas a la legislación sobre el proceso presupuestario". (Ley de Competencia, E.B. 2542 (1999) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-124 B)).

[1719] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 747 y nota 452; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.47-7.48; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.7.

[1720] El artículo 27(1) de la Ley de Competencia de 1999 dispone lo siguiente: "[n]ingún operador comercial concertará un acuerdo con otro operador comercial para realizar cualquier acto que equivalga a un monopolio, o a la reducción de la competencia o a la restricción de la competencia en el mercado de cualesquiera bienes en particular o cualquier servicio en particular en cualquiera de las siguientes formas: (1) fijando los precios de venta de los bienes o el servicio como un precio único o acordado, o restringiendo el volumen de compra de los bienes o los servicios" (Ley de Competencia, E.B. 2542 (1999) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-124-B)).

[1721] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.48.

[1722] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.48.

[1723] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.47.

[1724] Respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial, página 56. Tailandia presenta como Prueba documental THA-42 un ejemplar del diario oficial de Tailandia de 7 de julio de 2017 en el que se publicó la legislación sobre competencia enmendada de Tailandia. Tailandia afirmó que todavía no disponía de una traducción al inglés de las disposiciones pertinentes de la legislación sobre competencia enmendada, y que como consecuencia de ello, la Prueba documental de Tailandia por el momento sólo contenía la portada del diario oficial, en tailandés, y una traducción general al inglés de esa portada.

[1725] Respuesta de Tailandia a la pregunta 124 a) del Grupo Especial.

incertidumbre por lo que respecta a si Tailandia ha cumplido", y que "[s]i el Grupo Especial no abordara las modificaciones de la legislación sobre competencia podría ocurrir que las partes se vieran obligadas a incoar innecesarios procedimientos sobre el cumplimiento adicionales al amparo del párrafo 5 del artículo 21 del ESD."[1726] Filipinas, por su parte, considera que la alegación al amparo del párrafo 4 del artículo III es una alegación con respecto a la medida "en sí misma" y que "[s]i el régimen jurídico de Tailandia se reformara de una manera que a primera vista planteara para el productor de cigarrillos nacionales el mismo riesgo jurídico que actualmente afrontan los importadores de cigarrillos extranjeros, esto privaría de fundamento a una impugnación de la medida "en sí misma" al amparo del párrafo 4 del artículo III".[1727] No obstante, Filipinas sostiene que está bien establecido que los grupos especiales deberían pronunciarse sobre las medidas en la forma en que existen en el momento del establecimiento del grupo especial.[1728] Filipinas aduce que, por consiguiente, "no es necesario como cuestión de derecho, ni apropiado en las circunstancias del presente caso, que el Grupo Especial tenga en cuenta los cambios introducidos en la legislación tailandesa sobre competencia".[1729]

7.808. Abordamos la cuestión de si debemos o no tomar en cuenta la modificación de la legislación tailandesa sobre competencia teniendo presente que dicha legislación no ha sido impugnada como una medida en litigio en el presente procedimiento. Antes bien, Filipinas ha formulado su alegación al amparo del párrafo 4 del artículo III de una manera que se centra en la prescripción de notificación del IVA establecida en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 como la medida concreta en litigio, y que presenta la exclusión para TTM de la aplicación de la legislación tailandesa sobre competencia como una circunstancia fáctica pertinente que crea "situaciones distintas" para TTM y PMTL, como consecuencia de lo cual la prescripción de notificación del IVA da lugar a un trato menos favorable.[1730] Recordamos que un grupo especial puede examinar un instrumento jurídico promulgado después de la fecha de su establecimiento, que enmiende alguna de las medidas impugnadas en litigio, siempre que la solicitud de establecimiento del grupo especial sea lo bastante amplia para comprender esa enmienda y que la enmienda no modifique la "esencia" de la medida.[1731] No obstante, en este procedimiento las disposiciones de la legislación tailandesa sobre competencia no forman parte de la medida impugnada en sí misma, ni son una medida distinta impugnada. Dado que las medidas concretas impugnadas por Filipinas en relación con la prescripción de notificación del IVA no han sido modificadas por el cambio introducido en la legislación sobre competencia, este principio no resuelve la cuestión que se nos ha sometido.

7.809. Está bien establecido que el mandato de un grupo especial obliga a este a evaluar la compatibilidad con las normas de la OMC de una medida impugnada tal como ésta existía en la fecha de establecimiento del grupo especial.[1732] Varios grupos especiales han rechazado solicitudes de un demandado de que se formularan constataciones sobre la situación modificada, basándose en que el reclamante no había solicitado esas constataciones.[1733] Este enfoque se ha adoptado en

[1726] Solicitud de reexamen del informe provisional formulada por Tailandia, párrafos 2.57 y 2.59.

[1727] Respuesta de Filipinas a la pregunta 64 del Grupo Especial, párrafo 465.

[1728] Declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 128; y respuesta de Filipinas a la pregunta 124 a) del Grupo Especial.

[1729] Respuesta de Filipinas a la pregunta 124 a) del Grupo Especial, párrafo 338.

[1730] Señalamos que en las solicitudes de constataciones que figuran en las comunicaciones escritas primera y segunda de Filipinas no se identifica ninguna disposición de la legislación tailandesa sobre competencia. (Véase la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 856, punto tercero; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 801). Filipinas tampoco ha intentado aducir que la exclusión de TTM de la aplicación de la legislación sobre competencia de Tailandia es en sí misma una "medida destinada a cumplir". (Véase, por ejemplo, la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 762). Señalamos asimismo que si bien la solicitud de establecimiento de un grupo especial puede no estar totalmente exenta de ambigüedad, Filipinas ha aclarado que "no identificó la exención de TTM de la aplicación de la legislación tailandesa sobre competencia como una medida destinada a cumplir, sujeta a alegación. Antes bien, Filipinas identificó la exención de TTM de la aplicación de la legislación tailandesa sobre competencia como una circunstancia fáctica pertinente para las alegaciones de Filipinas acerca de la discriminación en el marco de la prescripción de notificación del IVA". (Solicitud de reexamen del informe provisional formulada por Filipinas, párrafos 132-133).

[1731] Informes del Órgano de Apelación, *Chile - Sistema de bandas de precios*, párrafos 136-144; y *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 184.

[1732] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cigarrillos de clavo de olor,* párrafo 205. Véanse también los informes del Órgano de Apelación, *China - Materias primas*, párrafo 260; y *CE - Determinadas cuestiones aduaneras,* párrafo 187.

[1733] En el asunto *Rusia - Trato arancelario*, el Grupo Especial puso de relieve las constataciones del Órgano de Apelación en *Chile - Sistema de bandas de precios* de que su decisión de formular constataciones sobre la medida modificada en aquella diferencia no equivalía a "aprobar la práctica de modificar las medidas durante el procedimiento de solución de diferencias cuando dichas modificaciones tienen por objeto proteger una medida

diferencias en las que se introdujeron cambios en las medidas impugnadas, o en las que hechos subsiguientes ocurridos en el curso del procedimiento tenían repercusiones en el funcionamiento de las medidas en litigio. A nuestro juicio, el mismo enfoque puede ser igualmente aplicable en situaciones en las que la medida impugnada no ha sido modificada, pero las circunstancias fácticas que la rodean y son pertinentes para la evaluación de la compatibilidad de la medida con las normas de la OMC evolucionan en el curso de un procedimiento. En ausencia de una solicitud de Filipinas de que la prescripción de notificación del IVA se examine a la luz del cambio de circunstancias, no consideramos que para resolver la diferencia entre las partes sea estrictamente necesario formular constataciones adicionales acerca de la situación modificada.

7.810. No obstante, observamos que Tailandia ha proporcionado una justificación detallada en apoyo de su solicitud de que el Grupo Especial formule constataciones adicionales sobre esta cuestión.[1734] Aunque no estamos necesariamente de acuerdo con cada una de las razones expuestas por Tailandia, comprendemos su preocupación por la posible incertidumbre en lo tocante a la aplicación de las constataciones de Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 a la luz de la modificación de la legislación sobre competencia.[1735] Filipinas no se ha opuesto claramente a esa solicitud.[1736] Además, la cuestión que plantean los argumentos de las partes es una cuestión de hecho limitada y bien definida, de manera que podría ser útil que el Grupo Especial expusiera los argumentos de las partes y formulara constataciones fácticas que, en caso de apelación, pudieran ayudar al Órgano de Apelación.

7.811. Por consiguiente, procederemos a formular constataciones adicionales en relación con la modificación en nuestro análisis de la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. Con respecto a las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo de los párrafos 1 y 3 a) del artículo X, limitaremos nuestro examen de la prescripción de notificación del IVA a los hechos tal como existían en la fecha de establecimiento del Grupo Especial, antes de que se hicieran los cambios en la legislación sobre competencia.

#### 7.4.2.3 Capacidad de PMTL para asegurarse de que su notificación es correcta

##### 7.4.2.3.1 Artículo 27 de la Ley de Competencia

7.812. Las partes discrepan sobre si con arreglo a la Ley de Competencia de Tailandia los importadores, en el momento del establecimiento del Grupo Especial, estaban autorizados para establecer el precio de venta al por menor de la misma manera que TTM. Recordamos el argumento de Filipinas de que si bien TTM disfrutaba de una exención de la aplicación de la Ley de Competencia y podía fijar precios de venta al por menor, los importadores no podían fijar precios de manera

---

del escrutinio", y además que "la exigencia de las debidas garantías procesales es tal que una parte reclamante no debería tener que ajustar sus alegaciones en el curso del procedimiento de solución de diferencias para hacer frente al 'contenido variable' de una medida en litigio". (Informe del Grupo Especial, *Rusia - Trato arancelario*, párrafo 7.83 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Chile - Sistema de bandas de precios*, párrafo 144)). El Grupo Especial afirmó a continuación que "por las razones explicadas por el Órgano de Apelación en su informe sobre *Chile - Sistema de bandas de precios* (relacionadas con la posibilidad de proteger una medida del escrutinio y de la exigencia de las debidas garantías procesales y mencionadas más arriba), no sería apropiado [formular constataciones sobre la medida modificada] en ausencia de una solicitud específica del [reclamante]". (Informe del Grupo Especial, *Rusia - Trato arancelario*, párrafo 7.84). En *China - Materias primas*, el Grupo Especial observó que los reclamantes, al solicitar al Grupo Especial que no formulara constataciones sobre subsiguientes medidas sustitutivas, "están en realidad restringiendo el mandato del Grupo Especial". El Grupo Especial afirmó que "no hay nada injusto en el hecho de que un reclamante reduzca los argumentos a los que el demandado debe hacer frente, en vez de ampliarlos". (Véase el Informe del Grupo Especial, *China - Materias primas*, párrafos 7.22-7.24). En el asunto *India - Derechos de importación adicionales*, el Grupo Especial examinó si su mandato podía incluir una enmienda subsiguiente de la medida. Al interpretar el alcance del mandato, el Grupo Especial aceptó la posición del reclamante de que nunca tuvo la intención de incluir en el ámbito de la diferencia medidas que no existían en la fecha de establecimiento del Grupo Especial. (Véase el informe del Grupo Especial, *India - Derechos de importación adicionales*, párrafos 7.58-7.60). Observamos asimismo que en *India - Automóviles* el Grupo Especial consideró pertinente que "los reclamantes, aunque no habían solicitado concretamente al Grupo Especial que considerara estas cuestiones en esta etapa de su análisis, formularon solicitudes de constataciones que exigían que se tuvieran en cuenta estos acontecimientos posteriores, al solicitar al Grupo Especial que constatara que las medidas 'seguían estando' en infracción con posterioridad al 1º de abril". (Informe del Grupo Especial, *India - Automóviles*, párrafo 8.27).

[1734] Solicitud de reexamen del informe provisional formulada por Tailandia, párrafos 2.39-2.72.

[1735] Solicitud de reexamen del informe provisional formulada por Tailandia, párrafo 2.58.

[1736] Observaciones de Filipinas sobre la solicitud de reexamen del informe provisional formulada por Tailandia, párrafos 96-112.

similar porque la Ley de Competencia prohíbe los acuerdos de fijación de precios entre distintos operadores económicos.[1737] Según Filipinas, esta restricción "se aplica no sólo a los arreglos horizontales entre competidores, sino también a arreglos verticales entre proveedores y revendedores de fases ulteriores de los productos".[1738]

7.813. Tailandia cuestiona esa afirmación. Según Tailandia, "[PMTL] de manera análoga puede fijar, y de hecho fija, el precio minorista de fases ulteriores por medio de sus RRSP".[1739] Tailandia sostiene, además, que "la práctica de imponer precios a los mayoristas y los minoristas, también conocida como "fijación de precios vertical" no constituye "*per se* una infracción de la legislación tailandesa sobre competencia", y que "la licitud de la fijación de precios vertical depende de las circunstancias concretas de cada caso".[1740]

7.814. Antes de proceder a examinar las disposiciones de la Ley de Competencia, recordamos cuál es el mandato de un grupo especial cuando este afronta el desacuerdo de las partes sobre el sentido de la legislación interna.[1741] La obligación de realizar una "evaluación objetiva de los hechos" establecida en el artículo 11 del ESD "significa que los grupos especiales tienen que realizar su propia evaluación objetiva e independiente del sentido de la legislación interna, en lugar de aceptar la caracterización de esa legislación que haga una parte".[1742] Como observó el Grupo Especial inicial, "habida cuenta de que las partes discrepan respecto de la interpretación de las disposiciones pertinentes, es necesario que examinemos objetivamente la cuestión en litigio atendiendo al texto de la disposición o las disposiciones pertinentes, así como a las pruebas que se nos han presentado".[1743] Por lo que respecta a los tipos de pruebas en que es posible apoyarse para resolver el sentido y el contenido de la legislación interna, el Órgano de Apelación ha explicado que "si el sentido y el contenido de la medida son claros en sus propios términos, la compatibilidad de la medida en sí misma puede evaluarse tan sólo sobre esa base. Sin embargo, si el sentido o el contenido no son evidentes en sus propios términos, se requiere un examen más detallado".[1744] En consonancia con ese enfoque, y habida cuenta de que las partes discrepan respecto del contenido de las disposiciones de la legislación tailandesa, examinaremos la cuestión de que se trata basándonos en el texto de las disposiciones pertinentes y en otras pruebas presentadas al Grupo Especial.

7.815. Comenzando por el texto, el artículo 27(1) de la Ley de Competencia, que es aplicable a los importadores de cigarrillos, contiene una cláusula introductoria y una lista de 10 prácticas específicas.[1745] La parte pertinente de la disposición reza así:

> Ningún operador comercial concertará un acuerdo con otro operador comercial para realizar cualquier acto que equivalga a un monopolio, o a la reducción de la competencia o la restricción de la competencia en el mercado de cualesquiera bienes en particular o cualquier servicio en particular en cualquiera de las siguientes formas:
>
> (1) fijando los precios de venta de los bienes o el servicio como un precio único o acordado, o restringiendo el volumen de compra de los bienes o servicios;[1746]

7.816. Tailandia explica que "la conducta sólo infringiría el artículo 27 si estuviera comprendida en alguna de las 10 prácticas enumeradas *y* si la práctica también diera lugar a una situación descrita en la cláusula introductoria, es decir, si equivaliera a un monopolio, la reducción de la competencia o la restricción de la competencia en el mercado de cualesquiera bienes en particular o cualquier

---

[1737] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 744 y 747; Ley de Competencia, E.B. 2542 (1999) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-124-B), artículos 4(2) y 27(1).

[1738] Primera comunicación escrita de Filipinas, nota 451.

[1739] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.39.

[1740] Respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial, página 55.

[1741] Véanse los párrafos 7.650 a 7.652.

[1742] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono (India),* párrafo 4.445 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *India - Patentes (Estados Unidos)*, párrafo 66).

[1743] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 6.157 y 7.684.

[1744] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión,* párrafo 168.

[1745] Ley de Competencia, E.B. 2542 (1999) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-124-B), artículo 27.

[1746] Ley de Competencia, E.B. 2542 (1999) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-124-B), artículo 27(1).

servicio en particular".[1747] Tailandia sostiene además que si bien la fijación de precios vertical podría estar comprendida en lo dispuesto en el apartado (1) del artículo 27, "[p]uede haber casos concretos de fijación de precios vertical que no reduzcan o restrinjan la competencia en el mercado, y que en consecuencia no infringirían el artículo 27 de la Ley de Competencia de Tailandia".[1748] Filipinas da una interpretación distinta del artículo 27. A su juicio, las palabras "en cualquiera de las siguientes formas" que figuran en la cláusula introductoria del artículo 27 significan que cualquiera de las 10 prácticas enumeradas constituye un "acto que equivalga a un monopolio, o a la reducción de la competencia o la restricción de la competencia en el mercado de cualesquiera bienes en particular o cualquier servicio en particular".[1749]

7.817. Recordando que el sentido de la legislación interna es una cuestión de hecho, sujeta a las reglas habituales que rigen la carga de la prueba, no es obligatorio que haya certeza.[1750] En el presente caso, ninguna de las partes ha hecho referencia a cualesquiera "pruebas [pertinentes] sobre la aplicación sistemática de esas leyes, los pronunciamientos de los tribunales nacionales acerca de su sentido, [o] las opiniones de juristas especializados y las publicaciones de estudiosos de prestigio"[1751] en apoyo de su interpretación del artículo 27. Así pues, debemos basar nuestra interpretación del sentido del artículo 27 en el texto mismo de la disposición, y eso es lo que hemos hecho.

7.818. Según el sentido corriente de las palabras "en cualquiera de las siguientes formas" que figuran en la cláusula introductoria, parece que las prácticas enumeradas en los apartados 1 a 10 que siguen constituyen un "acto equivalente a un monopolio, a la reducción de la competencia o la restricción de la competencia en el mercado" de los bienes o servicios pertinentes, y, por consiguiente, prohibido. La cláusula introductoria del artículo 27 no está redactada en términos que pudieran sugerir que contienen un conjunto autónomo de criterios.[1752] Además, algunas de las acciones enumeradas en los apartados 1 a 10 equivaldrían como mínimo a una "reducción de la competencia o restricción de la competencia" en el sentido corriente de esas palabras. El apartado 4, por ejemplo, alude a que operadores comerciales distintos "establezcan en colusión un acuerdo o condición para que una parte pueda ganar una oferta o una licitación para los bienes o servicios o para impedir que una parte participe en una oferta o una licitación para los bienes o servicios". Es de sentido común que si parte de la conducta que se describe en los apartados 1 a 10 equivaldría, por definición, como mínimo a una "reducción de la competencia o restricción de la competencia" en el mercado con respecto a los "bienes en particular" objeto del acuerdo, cuando no a un "monopolio", es difícil sostener la conclusión de que la cláusula introductoria establece un criterio jurídico autónomo adicional que debe cumplirse para que la conducta específica constituya una infracción del artículo 27. Por consiguiente, en conclusión, los términos del artículo 27 de la Ley de Competencia respaldan la interpretación dada por Filipinas.

7.819. Nos parece también sólido el argumento de Filipinas de que aun en el caso de que Tailandia tuviera razón en que la fijación de precios vertical no constituye *per se* una infracción del artículo 27 de la Ley de Competencia, Tailandia reconoce que la fijación de precios vertical "podría estar comprendida en el apartado (1) del artículo 27" y, en determinadas circunstancias satisfacer los elementos articulados en la cláusula introductoria.[1753] De hecho, dado que la conducta especificada en el apartado (1) es, por su propia naturaleza, la de concertación de un acuerdo para "fija[r] los precios de venta de los bienes o el servicio como un precio único o acordado, o restringi[r] el volumen de compra de los bienes o los servicios", consideramos sumamente probable que esa conducta constituya, en muchos casos, un acto equivalente a una "reducción de la competencia o restricción de la competencia" en el mercado con respecto a los "bienes en particular" sujetos al acuerdo. Así pues, incluso con arreglo a la interpretación de Tailandia, un importador que fije los precios de venta al por menor afronta ciertamente el *riesgo* de infringir el artículo 27 de la Ley de

[1747] Respuesta de Tailandia a la pregunta 113 del Grupo Especial, página 41. (las cursivas figuran en el original)

[1748] Respuesta de Tailandia a la pregunta 113 del Grupo Especial, página 41.

[1749] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 113 del Grupo Especial, párrafos 233-236.

[1750] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Métodos antidumping (China)*, párrafo 5.132.

[1751] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)*, párrafo 4.100 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 157).

[1752] Observamos que el artículo XX del GATT de 1994 es un ejemplo del tipo de textos que establecen criterios jurídicos autónomos en una cláusula introductoria que deben examinarse por separado de los que figuran en los apartados subsiguientes.

[1753] Respuesta de Tailandia a la pregunta 113 del Grupo Especial, página 41.

Competencia. Por tanto, incluso con arreglo a la interpretación de Tailandia, los importadores de cigarrillos siguen haciendo frente a un "riesgo jurídico" si fijan los precios de venta al por menor a fin de cumplir la prescripción de notificación del IVA.[1754]

7.820. Recordamos asimismo que ambas partes aceptan que TTM disfrutaba de una exención de la aplicación de la Ley de Competencia y podía concertar libremente arreglos de fijación de precios con mayoristas y minoristas. Nuestro análisis revela pues que TTM y los importadores se encontraban en situaciones distintas con respecto a la Ley de Competencia de Tailandia en el momento del establecimiento del Grupo Especial. Por esas razones, constatamos que si bien TTM estaba exenta de la aplicación de la legislación sobre competencia y podía concertar arreglos de fijación de precios, los importadores estaban sujetos a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley de Competencia y en consecuencia no podían fijar lícitamente precios al por menor en la misma forma que TTM.

#### 7.4.2.3.2 El RRSP y el precio medio real de mercado

7.821. Las partes discrepan sobre si lo RRSP siempre corresponden a precios medios reales de mercado, de modo que las notificaciones de los importadores en las que se utilizan los RRSP necesariamente cumplen la prescripción de notificación del IVA.

7.822. Filipinas reconoce que "el precio medio real de mercado suele ser cercano al precio recomendado", pero mantiene que "a menudo difiere hasta cierto punto del precio recomendado".[1755] Tailandia mantiene que "el RRSP es, a todos los efectos prácticos, igual al precio medio real de venta".[1756] En apoyo de su opinión, Tailandia cita la siguiente declaración del Grupo Especial inicial:

> Entendemos que, cuando se trata de cigarrillos importados, los RRSP son prácticamente iguales a los RSP, porque los minoristas normalmente aceptan el precio de venta al por menor propuesto por PM Tailandia (es decir, el RRSP (precio de venta al por menor recomendado)) como su precio de venta al por menor real (es decir, el RSP (precio de venta al por menor)).[1757]

Así pues, Tailandia sostiene que, "como señaló el Grupo Especial inicial, PM Tailandia ... puede fijar, y de hecho fija, el precio minorista de fases ulteriores, por medio de sus RRSP".[1758]

7.823. Observamos, para empezar, que las alegaciones de Filipinas se basan en la premisa de que el RRSP y el precio medio real al por menor en la fecha de notificación *pueden* no ser iguales, y no en una demostración de que no *son* iguales.[1759] En otras palabras, las alegaciones de Filipinas se basan en la *posibilidad* de que el RRSP notificado no corresponda al precio medio real de mercado. Por tanto, la cuestión pertinente que hay que resolver es si las notificaciones de un importador que utiliza los RRSP corresponderán siempre al precio medio real de mercado, y en consecuencia cumplirán necesariamente la prescripción de notificación del IVA.

7.824. Al abordar esta cuestión, destacamos, en primer lugar, que el concepto mismo de un precio de venta al por menor "recomendado" implica que éste *puede* no ser igual al precio "real" de venta al por menor. Esto es así porque un precio de venta al por menor "recomendado" representa un simple punto de referencia para los minoristas de lo que podría ser el precio adecuado de los cigarrillos, y esa *recomendación* no restringe en modo alguno la libertad de los minoristas para desviarse del punto de referencia y fijar un precio de venta al por menor específico que prefieran.

7.825. Además, Filipinas ha señalado a nuestra atención la nueva Ley de Impuestos Especiales de Tailandia, que entró en vigor el 16 de septiembre de 2017.[1760] Los artículos 16 y 17 de la nueva Ley de Impuestos Especiales establecen la base imponible para los bienes por referencia al RRSP; la lista

---

[1754] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 113 del Grupo Especial, párrafo 238.
[1755] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 744.
[1756] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.8.
[1757] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.8 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.491).
[1758] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.39.
[1759] Respuesta de Filipinas a la pregunta 66 a) del Grupo Especial, párrafo 481.
[1760] Respuesta de Filipinas a la pregunta 59 a) del Grupo Especial, párrafo 430 y nota 396.

de bienes sujetos a impuestos especiales incluye los productos de tabaco, aunque no solo éstos. El artículo 17 dispone que "[e]n caso de que el precio de venta al por menor recomendado *no sea coherente con la realidad* o *no esté en conformidad con los mecanismos de mercado*, o si el precio [de venta al por menor recomendado] no puede determinarse con arreglo al párrafo 2, el Director General estará facultado para anunciar un precio de venta al por menor recomendado como base para el cálculo del impuesto".[1761] Así pues, la posibilidad de que haya divergencias entre el RRSP y el precio real es lo suficientemente real para que la propia Tailandia la contemple en su legislación. En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia reconoció que esto refleja como mínimo la "posibilidad teórica" de desviación.[1762] No obstante, según Tailandia, "la hipótesis contemplada en el artículo 17 es de carácter teórico", y esto "no equivale a que Tailandia admita que esa hipótesis se confirmará o probablemente se confirmará".[1763] Convenimos con Tailandia en que la posibilidad teórica de que los RRSP difieran del precio real de venta al por menor no significa que esa divergencia probablemente se produzca, o que se haya producido. No obstante, sí significa, o al menos da a entender, que el RRSP no es necesariamente el precio real.

7.826. Reconocemos que Tailandia ha afirmado en el curso del presente procedimiento que "PMTL sigue la práctica comercial habitual de muchos sectores según la cual los mayoristas y los minoristas, como parte de sus acuerdos de comercialización con los proveedores, están obligados a respetar el precio de venta al por menor recomendado a cambio de recibir asistencia para la comercialización".[1764] Observamos, sin embargo, que Tailandia no ha fundamentado esa aseveración, y no disponemos de pruebas que apoyen la proposición que se nos ha presentado. Filipinas, por el contrario, aduce que PMTL no controla la cadena de distribución de sus cigarrillos importados, sino que más bien vende los cigarrillos ya sea a un mayorista independiente para su posterior venta a un minorista, o directamente a grandes minoristas independientes.[1765] Como se señala más arriba, entendemos que si un importador intentara fijar los precios al por menor, correría el riesgo de infringir lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley de Competencia. A falta de cualquier prueba de que PMTL esté actuando en infracción de lo dispuesto en la legislación tailandesa sobre competencia, no podemos presuponer que PMTL tiene un comportamiento ilícito. Por consiguiente, la aseveración de Tailandia no pone en tela de juicio que los mayoristas y los minoristas tienen la *opción* de atenerse o no al precio *recomendado* del importador, lo que significa que el precio real puede no ser igual al precio recomendado.

7.827. De hecho, el Grupo Especial inicial observó que "los RRSP son *prácticamente* iguales a los RSP, porque los minoristas *normalmente* aceptan el precio de venta al por menor propuesto por PM Tailandia".[1766] El Grupo Especial inicial no constató que PMTL "puede fijar, y de hecho fija, el precio minorista de fases ulteriores, por medio de sus RRSP" como aduce Tailandia.[1767] De hecho, el Grupo Especial al utilizar las palabras "prácticamente" y "normalmente" contempla expresamente la posibilidad de que los RRSP y los precios reales de venta al por menor no sean siempre idénticos.

7.828. Estimamos, además, que la declaración *supra* del Grupo Especial inicial tiene que interpretarse en su contexto. No se planteó al Grupo Especial inicial la cuestión que se ha sometido ahora a este Grupo Especial sobre el cumplimiento, es decir, si los RRSP y los precios medios reales de mercado de los cigarrillos de PMTL son siempre iguales. Antes bien, lo que el Grupo Especial inicial tenía que determinar era si los cigarrillos importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los cigarrillos nacionales en virtud de una diferencia entre los precios máximos de venta al por menor (MRSP) de los cigarrillos importados y los precios reales de venta al por menor (y los RRSP) de los cigarrillos importados, por un lado, y la ausencia de tal diferencia entre los MRSP y los precios reales de venta al por menor de los cigarrillos nacionales, por otro.[1768] Entendemos que el Grupo Especial inicial hizo referencia indistintamente a los RRSP y los precios reales de venta al por menor de los cigarrillos importados en el contexto de su examen de esa cuestión porque así lo habían hecho las partes, y porque normalmente las cifras serían iguales en ambos casos.[1769] En

[1761] Nueva Ley de Impuestos Especiales (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-203-B). (sin cursivas en el original)
[1762] Respuesta de Tailandia a la pregunta 114 del Grupo Especial, página 41; y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 114 del Grupo Especial, párrafo 243.
[1763] Respuesta de Tailandia a la pregunta 114 del Grupo Especial, página 41.
[1764] Respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial, página 56.
[1765] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 744.
[1766] Sin cursivas en el original.
[1767] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.39.
[1768] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.489-7.490.
[1769] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.491.

resumen, el Grupo Especial inicial, al examinar la alegación de Filipinas en la diferencia inicial, centró su análisis en las diferencias entre los MRSP y los RRSP/RSP, y *no* en las diferencias entre los RRSP y los RSP. Por consiguiente, la declaración citada por Tailandia, interpretada en este contexto, no equivale a una constatación del Grupo Especial inicial de que el RRSP es igual al precio medio real de mercado de los cigarrillos. En cualquier caso, observamos que, puesto que la medida en que el RRSP determina el precio de venta al por menor es una cuestión fáctica que puede evolucionar a lo largo del tiempo, una declaración del Grupo Especial inicial basada en las pruebas que tenía ante sí en 2009 no necesariamente sería cierta hoy en día.

7.829. Observamos que la propia Tailandia no afirma que los RRSP y los precios medios reales de mercado son necesariamente y siempre idénticos, sino más bien que son "generalmente", "prácticamente", "normalmente", "a todos los efectos prácticos" y "en efecto" los mismos.[1770] Reconocemos que Filipinas no ha identificado ningún caso en que el precio recomendado de PMTL difiriera del precio real de venta al por menor.[1771] Como ya hemos indicado, las alegaciones de Filipinas se basan en la premisa de que el RRSP y el precio medio real al por menor en la fecha de notificación *pueden* no ser iguales, y no en una demostración de que *no* son iguales. Como señalamos en la anterior sección, las pruebas que el Grupo Especial tiene ante sí respaldan la aseveración de Filipinas de que los importadores no pueden imponer precios recomendados a los minoristas sin infringir la legislación tailandesa sobre competencia o como mínimo correr el riesgo de infringirla. Así pues, aunque en la práctica los minoristas en Tailandia siempre se han atenido a los RRSP para los cigarrillos importados, sigue existiendo la posibilidad de que los minoristas se desvíen del RRSP.

7.830. Por las razones arriba expuestas, concluimos que el RRSP para los cigarrillos importados no es necesariamente igual al precio medio real de mercado y, en consecuencia, el importador no puede *asegurarse* de que cumple la prescripción de notificación del IVA al notificar su RRSP en la fecha de notificación.

#### 7.4.2.3.3 Investigación del mercado

7.831. Filipinas aduce que un importador podría, apoyándose en datos de investigación del mercado, notificar el precio medio real de mercado en Tailandia, pero que como el acopio y procesamiento de esos datos necesariamente conlleva una demora, es imposible notificar el precio medio real de mercado en la fecha de notificación misma.[1772] Filipinas aduce que hacen falta de cuatro a seis semanas para completar una investigación del mercado, y que esa aseveración se basa en las explicaciones y la experiencia de PMTL en lo que respecta a la obtención de esos datos.[1773]

7.832. En lo tocante a los medios para cumplir la prescripción de notificación, Tailandia sostiene que "si los importadores desean obtener ese precio de 'una empresa de investigación de mercados, como A.C. Nielsen', eso es cosa suya".[1774] Según Tailandia, "[l]os importadores pueden obtener el precio medio de venta al por menor empleando el método que prefieran".[1775] Tailandia considera, además, que la afirmación de Filipinas de que el acopio de los datos de investigación del mercado requiere de cuatro a seis semanas no ha sido debidamente fundamentada.[1776]

7.833. A nuestro entender, las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III se basan en la aseveración fáctica de que el importador no está en condiciones de conocer el precio medio real de mercado *en la fecha de notificación*. Por tanto, con independencia del tiempo exacto que requiera una investigación del mercado, basta con que

---

[1770] Véase la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.8-7.9, 7.36 y 7.38.

[1771] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Filipinas explica que no considera adecuado pedir al importador que aporte pruebas que demuestren la existencia de casos en los que el RRSP era inferior al precio de venta al por menor. Dice que "le preocupa que esas pruebas, si las hubiera, pudieran ser utilizadas por las autoridades tailandesas como base para adoptar medidas (tal vez penales) contra el importador por no haber notificado el precio de venta al por menor correcto. (Respuesta de Filipinas a la pregunta 66 a) del Grupo Especial, párrafo 482).

[1772] Respuesta de Filipinas a la pregunta 115 a) del Grupo Especial.

[1773] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 806; y respuesta de Filipinas a la pregunta 115 a) del Grupo Especial.

[1774] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.26.

[1775] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.26.

[1776] Respuesta de Tailandia a la pregunta 65 del Grupo Especial; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 115 a) del Grupo Especial.

Filipinas establezca que, debido al tiempo necesario para reunir los datos sobre los precios, le es imposible al importador obtener el precio real de mercado mediante una investigación del mercado *en la fecha de notificación*. A nuestro juicio, Filipinas ha conseguido demostrar esa presuposición. Como explica Filipinas en su primera comunicación escrita, "[c]omo esa información la tiene que reunir y compilar la empresa de investigación, se produce necesariamente una demora entre la fecha de notificación y la fecha posterior en la que llega a conocerse el precio medio real de mercado en la fecha de notificación".[1777] Recordamos que, con arreglo a la Cláusula 2(4) de la Orden Por. 145-2555, el precio medio de mercado que se debe notificar es "el precio de mercado del tabaco para cada tipo de categoría de cigarrillos" al que los consumidores en general o la mayoría [de ellos] compran cigarrillos "en la fecha en que el operador registrado ... notifica el precio de venta al por menor".[1778] Tailandia no ha afirmado que los datos de investigación del mercado relativos al precio medio real de mercado de los cigarrillos importados en la fecha de notificación puede obtenerse en *esa misma fecha*.[1779]

7.834. Observamos que Tailandia objetó a la presentación por Filipinas de la Prueba documental PHL-226, que contiene una carta de A.C. Nielsen y una carta de acompañamiento de PMTL.[1780] Filipinas utiliza esa carta en apoyo de su afirmación de que el acopio de datos de investigación del mercado requiere entre cuatro y seis semanas.[1781] Dado que ya hemos establecido, sin apoyarnos en esas pruebas ni analizarlas, que no le es posible al importador obtener, en la fecha de la notificación, datos de investigación del mercado acerca del precio medio real de mercado en esa misma fecha de los cigarrillos importados, no nos parece necesario abordar este elemento de prueba adicional.

7.835. Por las razones arriba expuestas, concluimos que el acopio de datos de investigación del mercado necesariamente conlleva cierta demora, y que la adquisición de esos datos sobre el mercado no permite al importador cumplir la prescripción establecida en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 de notificar el precio medio real de mercado *en la misma fecha* que cuando se hace la notificación. Señalamos, además, que Tailandia no ha sugerido ningún medio alternativo de cumplimiento que satisfaría la prescripción de notificar el precio medio real de mercado en la fecha de notificación.[1782] Por consiguiente, el Grupo Especial constata que los importadores no pueden apoyarse en estudios de investigación del mercado para conocer y notificar el precio medio real de mercado en la fecha de notificación.

#### 7.4.2.3.4 Declaraciones de los importadores

7.836. Tailandia señala pruebas que hacen pensar que, hasta ahora, PMTL y otros importadores han presentado sistemáticamente notificaciones basadas en los RRSP sin que se haya constatado que han incumplido la prescripción de notificación. Aduce que "[e]n los últimos años ... PM Tailandia, y otros importadores han cumplido lo dispuesto en la Orden Por. 145-2555 notificando su RRSP como sustituto/mejor prueba del precio medio real de venta (tal como habían solicitado)".[1783] Según Tailandia, "[n]o ha planteado problemas a ninguna parte el funcionamiento de la Orden Por. 145-2555 o el sistema de notificación y comunicación de la base del IVA en junio de cada año, ni la notificación de cualesquiera cambios al respecto".[1784] Tailandia también ha proporcionado las actas de reuniones que tuvieron lugar entre el Departamento de Recaudación Tributaria, el fabricante nacional de cigarrillos (TTM) y los importadores de cigarrillos los días 11 de junio de 2013 y 20 de junio de 2014, en las que se registran declaraciones de los importadores y el fabricante de cigarrillos de que no tuvieron ningún problema para cumplir la prescripción de notificación.[1785]

---

[1777] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 806.
[1778] Orden Por. 145-2555 (Prueba documental PHL-122-B).
[1779] Respuesta de Tailandia a las preguntas 63 a) y 115 b) del Grupo Especial.
[1780] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 115 a) del Grupo Especial.
[1781] Respuesta de Filipinas a la pregunta 115 a) del Grupo Especial.
[1782] Respuesta de Tailandia a la pregunta 63 b) del Grupo Especial.
[1783] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.11.
[1784] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.21.
[1785] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.11 (donde se hace referencia al acta de la reunión celebrada el 11 de junio de 2013 entre representantes del Departamento de Recaudación Tributaria y representantes de los importadores de cigarrillos y el fabricante nacional de cigarrillos (traducción al inglés) (Prueba documental THA-30-B)); véase también el acta de la reunión celebrada el 20 de junio de 2014 entre representantes del Departamento de Recaudación Tributaria y representantes de los importadores de cigarrillos y el fabricante nacional de cigarrillos (traducción al inglés) (Prueba documental THA-31-B).

7.837. Filipinas aduce que las declaraciones de los importadores que figuran en las actas presentadas por Tailandia no contradicen sus alegaciones.[1786] Sostiene, además, que "el hecho de que los importadores reconozcan que la práctica existente de notificar los RRSP en cumplimiento de la prescripción de notificación del IVA no es en sí misma 'problemática' no resuelve el riesgo jurídico a que hacen frente los importadores".[1787]

7.838. A la luz de la manera en que Filipinas formula sus alegaciones, la cuestión pertinente es si esas pruebas demuestran que PMTL y otros importadores pueden conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación para poder asegurarse de que cumplen la prescripción de notificación del IVA. Al examinar esta cuestión estimamos que las pruebas presentadas por las partes están comprendidas en dos categorías. En primer lugar, las partes presentaron declaraciones registradas de los importadores acerca de su capacidad para cumplir la prescripción de notificación del IVA, así como correspondencia entre PMTL y el Departamento de Recaudación Tributaria relacionada con la misma cuestión. En segundo lugar, ambas partes convienen en que, desde la adopción de la Notificación Nº 187, el Departamento de Recaudación Tributaria ha aceptado sin ningún problema notificaciones de los importadores basadas en los RRSP.

7.839. Comenzamos nuestro análisis examinando las declaraciones de los importadores y la correspondencia pertinente. Las actas de las reuniones entre el Departamento de Recaudación Tributaria y los importadores que tuvieron lugar el 11 de junio de 2013 y el 20 de junio de 2014 demuestran que el Departamento de Recaudación Tributaria dio a los importadores y a los fabricantes la oportunidad de expresar sus opiniones sobre el funcionamiento de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555. En el acta de la reunión de 11 de junio de 2013, en la sección titulada "Resolución de la reunión", se señala que "[l]os importadores y el fabricante de cigarrillos concluyeron que no tenían problemas para entender y cumplir" las prescripciones de la Notificación Nº 187.[1788] El acta de la reunión de 20 de junio de 2014 contiene un texto algo distinto en la misma sección: "[l]os importadores y fabricantes de cigarrillos reconocen la práctica de comunicar los precios al por menor e informan de que no hay ninguna cuestión problemática".[1789] Leídas aisladamente, esas declaraciones parecen confirmar la opinión de Tailandia de que los importadores no habían experimentado problemas para "cumplir" la prescripción de notificación del IVA.

7.840. No obstante, como se indica más arriba, consideramos que la cuestión pertinente es si esas pruebas demuestran que PMTL y otros importadores pueden conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación para poder asegurarse de que cumplen la prescripción de notificación del IVA. Esas declaraciones no responden necesariamente a esa pregunta, ya que podría entenderse que significan que PMTL y otros importadores no habían experimentado, hasta entonces, problemas para cumplir la prescripción de notificación del IVA, en la medida en que el Departamento de Recaudación Tributaria había aceptado notificaciones basadas en los RRSP. Las partes convienen en que el RRSP es a menudo igual al precio medio real de venta, y recordamos que el Departamento de Recaudación Tributaria ha aceptado sistemáticamente notificaciones de PMTL basadas en los RRSP, sin ningún problema. Concretamente, Filipinas ha presentado notificaciones enviadas por PMTL al Departamento de Recaudación Tributaria en 2012, 2013, 2015 y 2016.[1790] En todas esas notificaciones se hace referencia a la carta de 21 de septiembre de 2012[1791], en la que se dice que PMTL invitó al Departamento de Recaudación Tributaria a que objetara al uso de los RRSP a

[1786] Respuesta de Filipinas a la pregunta 116 del Grupo Especial, párrafo 284.

[1787] Respuesta de Filipinas a la pregunta 116 del Grupo Especial, párrafo 286.

[1788] Acta de la reunión celebrada el 11 de junio de 2013 entre representantes del Departamento de Recaudación Tributaria y representantes de los importadores de cigarrillos y el fabricante nacional de cigarrillos (traducción al inglés) (Prueba documental THA-30-B), página 3.

[1789] Acta de la reunión celebrada el 20 de junio de 2014 entre representantes del Departamento de Recaudación Tributaria y representantes de los importadores de cigarrillos y el fabricante nacional de cigarrillos (traducción al inglés) (Prueba documental THA-31-B), página 3.

[1790] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-129-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de junio de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-132-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 25 de junio de 2015 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-133-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 29 de junio de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-134-B).

[1791] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 21 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-123-B).

efectos de las notificaciones, y se señala que la empresa no recibió del Departamento de Recaudación Tributaria ninguna objeción o aviso de desacuerdo.[1792]

7.841. En la medida en que sea apropiado apoyarse en declaraciones contemporáneas de PMTL u otros importadores a efectos de evaluar si estos pueden asegurarse de que cumplen la prescripción de notificación del IVA, consideramos que debe atribuirse mayor peso a las declaraciones de PMTL que figuran en su carta de 21 de septiembre de 2012 al Departamento de Recaudación Tributaria. Esa carta hace referencia a las dificultades que PMTL experimentaba para encontrar una forma de satisfacer la prescripción de notificación. La parte pertinente de la carta dice así:

> Preocupa a la empresa que no sea posible reunir todos los datos necesarios para evaluar el "*precio medio de mercado realmente pagado por compras y ventas en general en la fecha en que se incurra en la obligación de pagar el impuesto sobre el valor añadido*". Ningún esfuerzo desplegado por la empresa para satisfacer esta prescripción permitiría, en la práctica, obtener todos los datos sobre todas las ventas en todas las partes de Tailandia en cualquier fecha dada. Por consiguiente, a efectos de certidumbre, la empresa aplicará el precio de venta al por menor recomendado (*RRSP*) al que recomienda que sus interlocutores comerciales se atengan de conformidad con una notificación escrita. Aunque entendemos que nuestros interlocutores comerciales hacen cuantos esfuerzos pueden para vender nuestro producto de conformidad con el RRSP, sírvanse tener en cuenta que la empresa está sujeta a las disposiciones de la Ley de Competencia Comercial E.B. 2542 (1999), y en consecuencia no puede hacer nada más para controlar la fijación de precios en el mercado.[1793]

7.842. Observamos que Tailandia cuestiona la pertinencia de esta carta, dado que se envió después de la introducción de la Notificación Nº 187, pero antes de la adopción de la Orden Por. 145-2555, y no hace referencia alguna a una "supuesta dificultad relacionada con el cálculo del precio de los cigarrillos de PMTL prevalente en la fecha de notificación".[1794] Observamos asimismo que, cuando la Notificación Nº 187 se introdujo inicialmente, su texto daba a entender que "se esperaba que los importadores notificaran, en junio, un precio al por menor que se cobrará en el futuro", y en esta carta se expresaba preocupación por que resultara imposible cumplir esta prescripción.[1795] Recordamos que el 30 de noviembre de 2012 el Departamento de Recaudación Tributaria adoptó la Orden Por. 145-2555 para aclarar, entre otras cosas, que el precio que se ha de notificar es el precio en la fecha de notificación.[1796] A nuestro juicio, las preocupaciones expresadas por PMTL en la carta siguen siendo pertinentes con independencia de que el precio que se ha de notificar sea el precio en una fecha futura o en la fecha de notificación. Observamos que en la carta se expresa la preocupación de PMTL por la imposibilidad de reunir precios de mercado "*en cualquier fecha dada*", expresión, cuyo sentido corriente incluye la fecha de notificación.[1797] No vemos, además, en qué forma la preocupación de PMTL de no poder asegurarse de que sus minoristas se atengan a los RRSP, debido a las restricciones establecidas en la legislación sobre competencia, hubiera cambiado en virtud de la adopción de la Orden Por. 145-2555.

7.843. Globalmente, consideramos que las declaraciones de los importadores en las reuniones con el Departamento de Recaudación Tributaria y la carta de 21 de septiembre de 2012 de PMTL deben tomarse en cuenta, y que se les debe atribuir cierto peso. Estimamos, no obstante, que esas pruebas no son concluyentes en lo que respecta a si los importadores han experimentado o no dificultades, porque no especifican en qué sentido no ha habido "ningún problema ... para cumplir la prescripción

---

[1792] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-129-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de junio de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-132-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 25 de junio de 2015 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-133-B; carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 29 de junio de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-134-B).

[1793] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 21 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-123-B), página 2. (las cursivas figuran en el original)

[1794] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 115 a) del Grupo Especial, página 40.

[1795] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 739.

[1796] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 740; y observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a la pregunta 115 a) del Grupo Especial, página 40.

[1797] Sin cursivas en el original.

de notificación."[1798] A nuestro entender, las declaraciones de PMTL contenidas en su carta de 21 de septiembre de 2012 al Departamento de Recaudación Tributaria aluden a esta cuestión en forma más específica, y en consecuencia tienen más peso. Por consiguiente, concluimos que las declaraciones de los importadores registradas en las actas de las reuniones con el Departamento de Recaudación Tributaria no demuestran que los importadores no hayan experimentado dificultades para cumplir la prescripción de notificación del IVA a tenor de su texto.

#### 7.4.2.3.5 Conclusión

7.844. Por las razones arriba expuestas, el Grupo Especial concluye que: i) mientras que TTM estaba exenta de la aplicación de la legislación tailandesa sobre competencia y podía concertar arreglos de fijación de precios, los importadores estaban sujetos a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley de Competencia y en consecuencia no podían fijar lícitamente precios al por menor en la misma forma que TTM; ii) el RRSP para los cigarrillos importados no es necesariamente igual al precio medio real de mercado y, en consecuencia, los importadores no pueden asegurarse de que cumplen la prescripción de notificación del IVA al notificar sus RRSP; iii) dado que el acopio de datos de investigación del mercado conlleva necesariamente cierta demora, los importadores no pueden apoyarse en estudios de investigación del mercado para conocer y notificar el precio medio real de mercado en la fecha de notificación; y iv) las actas de las reuniones con el Departamento de Recaudación Tributaria en que se apoya Tailandia no demuestran que los importadores no hayan experimentado dificultades para cumplir la prescripción de notificación del IVA a tenor de su texto.

7.845. En resumen, el Grupo Especial concluye que el importador no está en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación y por tanto no puede asegurarse de que cumple, a tenor de su texto, la prescripción de notificación del IVA establecida en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555.

### 7.4.2.4 Consecuencias de una notificación incorrecta

7.846. Recordamos que las alegaciones de Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 están formuladas en términos de "riesgo jurídico", en el sentido de que PMTL está expuesta al riesgo de sufrir consecuencias jurídicas, en forma de sanciones o en otra forma, en caso de que el RRSP notificado resulte ser inferior al precio medio real de mercado. Así pues, se apoyan necesariamente en la premisa de que PMTL realmente podría hacer frente a esas consecuencias en el caso de que el RRSP notificado resultara ser inferior al precio medio real de mercado.[1799] Tailandia, no obstante, sostiene que incluso si un importador de cigarrillos no pudiera asegurarse de que cumple la prescripción de notificación del IVA, y resultara haber una discrepancia entre el RRSP notificado y el precio medio real de mercado, PMTL no correría ningún "riesgo jurídico" porque podría simplemente presentar una corrección de una notificación originalmente incorrecta sin sufrir ninguna consecuencia jurídica.[1800] Filipinas rechaza esa interpretación y aduce que, en cualquier caso, se sigue imponiendo al importador una importante carga administrativa si intenta presentar una corrección.[1801]

7.847. Por lo que respecta, en primer lugar, a la existencia de un "riesgo jurídico" recordamos que, según Filipinas, "con arreglo a los artículos 88 y 89 del Código de Recaudación Tributaria, el Departamento de Recaudación Tributaria puede imponer 'sanciones' y 'recargos' a un importador en caso de conducta conducente al pago insuficiente del IVA".[1802] El Artículo 89(3) del Código de Recaudación Tributaria dispone lo siguiente:

> Las personas sujetas al pago del impuesto o las personas a que atañe el artículo 86/13 pagarán sanciones en los casos y a las tasas siguientes:

[1798] Acta de la reunión de 11 de junio de 2013 entre representantes del Departamento de Recaudación Tributaria y representantes de los importadores de cigarrillos y el fabricante nacional de cigarrillos (traducción al inglés) (Prueba documental THA-30-B), página 3.

[1799] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 810; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 770-771; y respuesta de Filipinas a las preguntas 118 y 121 del Grupo Especial.

[1800] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.18.

[1801] Respuesta de Filipinas a la pregunta 118 del Grupo Especial; y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 119 b) del Grupo Especial.

[1802] Respuesta de Filipinas a la pregunta 121 del Grupo Especial, párrafo 302.

...

(3) Si presentan una declaración de impuestos o una declaración de abono del impuesto incorrectamente o si esta contiene errores que afectan a la cuantía del derecho pagadero o abonable de manera que esta es inexacta, la sanción será igual al monto del impuesto adicionalmente pagadero o abonable.[1803]

7.848. Recordamos que el IVA sobre los cigarrillos que los importadores están obligados a pagar es función del tipo impositivo y la base imponible. En nuestro análisis *supra* hemos llegado a la conclusión de que el importador no puede asegurarse de que notifica correctamente el "precio medio real de mercado" utilizado para establecer la base del IVA. Por esa razón, el importador corre el riesgo de declarar una base del IVA inferior a la correcta. A la luz de esas constataciones y de lo dispuesto en el artículo 89(3) del Código de Recaudación Tributaria, cuyo texto alude a las "sanciones" que se pagarán, convenimos con Filipinas en que si un importador paga su IVA de conformidad con una base del IVA inferior a la que debería haberse notificado, y en consecuencia incurre en una carga fiscal más baja de la realmente debida, el Departamento de Recaudación Tributaria podrá imponerle sanciones.[1804] Esto, a nuestro juicio, constituye una consecuencia jurídica tangible del incumplimiento no intencionado.

7.849. Recordamos además el argumento de Filipinas de que los artículos 37 y 90/4 del Código de Recaudación Tributaria regulan los delitos relacionados con el pago insuficiente del IVA.[1805] Filipinas sostiene que como consecuencia de una notificación incorrecta y el resultante pago insuficiente del IVA, los importadores pueden ser objeto de la actuación del DSI y el Ministerio Fiscal.[1806] Entendemos que las alegaciones de Filipinas están formuladas en términos de un "riesgo jurídico" en caso de que el importador de manera *no intencionada* no cumpla la prescripción de notificación del IVA. Así pues, en la medida en que las sanciones previstas en los artículos 37 y 90/4 dependen de que haya intención del importador de proporcionar información falsa o de eludir el pago del IVA, no estamos persuadidos de que esas disposiciones necesariamente darán lugar a sanciones en caso de un incumplimiento *no intencionado*. Somos conscientes, no obstante, de que el DSI está facultado para investigar esos delitos.[1807] A nuestro entender, si el DSI investigara el incumplimiento por el importador, esto, con independencia del resultado concreto de la investigación, representaría para el importador una consecuencia significativa del incumplimiento no intencionado.[1808]

7.850. Observamos que Tailandia no ha discutido que un importador, en caso de incumplir la prescripción de notificación del IVA, puede tener que hacer frente a las sanciones arriba descritas,

---

[1803] Código de Recaudación Tributaria (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-231-B), artículo 89(3).

[1804] Respuesta de Filipinas a la pregunta 121 del Grupo Especial, párrafo 306.

[1805] El artículo 37 del Código de Recaudación Tributaria establece una pena de tres meses a siete años de prisión y una multa de 2.000 a 200.000 baht por proporcionar "consciente o deliberadamente" información falsa "con miras a eludir el pago del impuesto y el derecho" y para eludir o tratar de eludir el pago del impuesto "mediante falsedades, fraudes, artificios". Tomamos nota también de que el Artículo 90/4 del Código de Recaudación Tributaria impone sanciones idénticas para varias acciones relacionadas con la evasión de impuestos o derechos cometidas con "la intención de eludir o tratar de eludir el pago del impuesto sobre el valor añadido". (Código de Recaudación Tributaria (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-231-B), artículos 37 y 90/4).

[1806] Respuesta de Filipinas a la pregunta 121 del Grupo Especial, párrafos 302-303.

[1807] Respuesta de Filipinas a la pregunta 121 del Grupo Especial, párrafo 302; observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 120 y 121 del Grupo Especial. Observamos que la Notificación de la Junta de Asuntos Especiales (Nº 4) E.B. 2554 especifica que los artículos 37 y 90/4 del Código de Recaudación Tributaria están comprendidos en el ámbito de autoridad del DSI. Véase la Notificación de la Junta de Asuntos Especiales (Nº 4) E.B. 2554 (2011) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-228-B), Cláusula 4.

[1808] En respuesta a la pregunta 121 del Grupo Especial, Filipinas sostiene que cuando el importador paga un IVA insuficiente, podrá verse obligado a pagar "recargos" en virtud de lo dispuesto en el artículo 89/1 del Código de Recaudación Tributaria. Observamos que en el curso del procedimiento Tailandia explicó que esa disposición se refiere a los casos en que "el importador ha presentado al Departamento de Recaudación Tributaria una cuantía de IVA que no es la cuantía real del IVA recaudada de los consumidores". (Véase la respuesta de Tailandia a la pregunta 62 c) del Grupo Especial). Tal como entendemos el argumento de Tailandia, el Artículo 89/1 del Código de Recaudación Tributaria no sería entonces pertinente en los casos en que la base del IVA notificada sea más baja de lo que debería haber sido, porque aun utilizando esa base del IVA más baja el importador presentaría toda la cuantía del IVA recaudada de los consumidores. Habida cuenta de nuestras constataciones globales de que el importador puede, en efecto, tener que hacer frente a consecuencias en forma de una posible imposición de sanciones y una posible investigación del DSI, no estimamos necesario resolver sobre esta cuestión.

o la posibilidad de una investigación penal.[1809] Tenemos en cuenta la aclaración de Tailandia de que el DSI sólo puede iniciar una investigación penal si así lo solicita el Departamento de Recaudación Tributaria.[1810] Esto, sin embargo, no modifica nuestro análisis.

7.851. En lo tocante a la existencia de un "riesgo jurídico", Tailandia mantiene que "[s]i un importador de cigarrillos notifica de buena fe el precio medio real de mercado basándose en su RRSP, y posteriormente se apercibe de una discrepancia entre el precio notificado y el precio real que prevalecía en la fecha de la notificación, dicho importador podría simplemente notificar esa corrección como un cambio en el precio notificado".[1811] Además, según Tailandia, "el Departamento de Recaudación Tributaria no calcularía retroactivamente la carga en concepto de IVA para el período transcurrido entre la notificación inicial y la notificación del cambio".[1812] En respuesta a una pregunta del Grupo Especial, Tailandia expone dos hipótesis en las que un importador puede efectuar una corrección en la base del IVA notificada sin incurrir en ninguna sanción.[1813] Tailandia presenta el siguiente cuadro para explicar la hipótesis 1 y la hipótesis 2:

<table>
<tr><td colspan="4">Hipótesis 1</td></tr>
<tr><td colspan="2">JUNIO[1814]</td><td>JULIO</td><td>AGOSTO</td></tr>
<tr><td colspan="2">[----------20----28---]</td><td>[-1----------]</td><td>[----------15----------]</td></tr>
<tr><td>Notificación del importador de la nueva base del IVA conforme a la información disponible (el importador se apercibe posteriormente de que esa base del IVA es incorrecta)</td><td>Notificación de la base del IVA correcta después de haberse constatado un error en la notificación de 20 de junio</td><td>La base del IVA correcta entra en vigor</td><td>Se presenta una declaración fiscal que refleja la base del IVA correcta</td></tr>
<tr><td colspan="4">Hipótesis 2</td></tr>
<tr><td>[----------20-------]</td><td colspan="2">[-1----------29-]</td><td>[-1----------15----------]</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Notificación del importador de la nueva base imponible del IVA conforme a la información disponible (el importador se apercibe posteriormente de que esa base del IVA es incorrecta)</td><td>La base del IVA incorrecta entra en vigor</td><td>Notificación de la base del IVA correcta tras haberse constatado un error en la notificación de 20 de junio</td><td>La base del IVA correcta entra en vigor</td><td>Fecha final para presentar la declaración fiscal sobre el IVA recaudado en julio</td></tr>
<tr><td colspan="3">Período 1º de julio - 31 de julio</td></tr>
</table>

[1809] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 120 y 121 del Grupo Especial.

[1810] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas 120 y 121 del Grupo Especial.

[1811] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.18.

[1812] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.18.

[1813] Respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial.

[1814] Señalamos que inicialmente la explicación ofrecida por Tailandia se refería a los meses de febrero, marzo y abril. Sin embargo, Tailandia aclaró posteriormente que esos meses pueden ser sustituidos por los meses de junio, julio y agosto, de manera que el cuadro refleja esos cambios. (Véase la respuesta de Tailandia a la pregunta 119 del Grupo Especial)

7.852. Con arreglo a la Notificación Nº 187, la base del IVA notificada por un importador de cigarrillos entra en vigor el primer día del mes siguiente.[1815] En la primera hipótesis expuesta por Tailandia, el importador notifica una base del IVA incorrecta durante el mes de junio, y después, tras apercibirse de una discrepancia entre el RRSP notificado y el precio medio real de mercado, notifica la corrección de la base del IVA durante el mismo mes, antes de la entrada en vigor de la base del IVA incorrecta (que tendría lugar el 1º de julio), y por consiguiente la base del IVA revisada correcta entra en vigor el 1º de julio. En ese caso, el importador utiliza la base del IVA correcta para recaudar el IVA durante el mes siguiente, y no está sujeto a ninguna sanción.[1816]

7.853. En la segunda hipótesis expuesta por Tailandia, el importador hace una notificación utilizando la información disponible durante el mes de junio y la base imponible incorrecta entra en vigor el 1º de julio. Poco después, el importador descubre una discrepancia entre el RRSP notificado y el precio medio real de mercado, y notifica una corrección durante el mes de julio. La base imponible revisada corregida entra en vigor el 1º de agosto. Con arreglo al artículo 83 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, el IVA recaudado por el contribuyente durante el mes en que la base del IVA estuvo en vigor tiene que comunicarse y pagarse mediante la presentación de una declaración fiscal dentro de los primeros 15 días del mes siguiente. En ese ejemplo, el IVA correspondiente al mes de julio tendría que pagarse el 15 de agosto, y el importador ya habría recaudado el IVA utilizando una base del IVA incorrecta. En ese caso, el importador tendría que emitir nuevas facturas de sus ventas a los minoristas para recaudar el IVA utilizando la base del IVA correcta. Después, el importador, basándose en esas nuevas facturas, presentaría el 15 de agosto su declaración fiscal.[1817]

7.854. Observamos, en primer lugar, que las dos hipótesis expuestas por Tailandia contemplan correcciones efectuadas ya sea antes de que la base del IVA incorrecta entre en vigor o antes de que finalice el plazo para presentar la declaración fiscal, y no tienen en cuenta la posibilidad de que no se descubra una discrepancia entre el RRSP notificado y el precio medio real de mercado antes de la presentación de esa declaración. Convenimos con Filipinas en que en esa tercera hipótesis "los importadores hacen frente a un riesgo jurídico que ni siquiera Tailandia da a entender que pueda mitigarse con la debida vigilancia y presentando notificaciones corregidas".[1818]

7.855. En segundo lugar, hemos examinado los términos de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 relativos a los cambios en el precio medio real de mercado, y no nos parece claro que establezcan un mecanismo de corrección. Observamos que Tailandia no nos ha señalado ninguna disposición específica de los instrumentos aplicables que fundamente sus aseveraciones de que un importador puede corregir posteriormente la notificación inicial incorrecta sin hacer frente a ninguna sanción o consecuencia. Recordamos que los importadores están obligados a notificar el "precio medio real de mercado" en junio de cada año, y que si el precio cambia en el curso del año deberá notificarse un precio revisado. Concretamente, la Cláusula 6(2) de la Notificación Nº 187 y la Cláusula 6(3) de la Orden Por. 145-2555 imponen a los importadores la obligación de notificar "un cambio" en el "precio medio real de mercado". Sin embargo, esos términos se refieren a los casos en los que hay "un cambio" en el "precio medio real de mercado", no a los casos en los que el RRSP notificado en una fecha concreta resulte ser distinto del precio medio real de mercado en esa fecha.

7.856. Además, con arreglo a las Cláusulas 5(1)(b) y 2(4) de la Orden Por. 145-2555, lo que hay que notificar es el precio medio real de mercado "en la fecha en la que ... el importador ... notifica" el precio medio real de mercado. Así pues, a tenor del texto de esas disposiciones, y en la medida en que las disposiciones relativas a los casos en los que haya un "cambio" en el precio medio real de mercado pueda servir como base para presentar notificaciones revisadas, parece que cabría esperar que la nueva notificación (es decir, la corrección) también reflejara el precio medio de mercado *en la fecha de la nueva notificación*. Esto hace pensar que el importador seguirá experimentando el mismo problema que antes, a saber, el de no poder identificar el precio correcto que ha de notificar en la fecha en la que está obligado a hacer una notificación. Por consiguiente, no

[1815] Notificación Nº 187 (Prueba documental PHL-121-B), Cláusulas 6(1), 6(2) y 7. Véase también la respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial.
[1816] Respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial.
[1817] Respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial.
[1818] Respuesta de Filipinas a la pregunta 118 del Grupo Especial, párrafo 296.

consideramos que el mecanismo de corrección expuesto por Tailandia mitigue el "riesgo jurídico" al que el importador se ve expuesto.

7.857. En cualquier caso, aunque la interpretación de Tailandia fuera correcta y el importador estuviera autorizado a hacer una corrección en la notificación inicial que reflejara el precio *en la fecha de la notificación inicial*, estimamos que el importador aun así afrontaría importantes cargas administrativas y financieras en el proceso de efectuar esas correcciones. A nuestro entender, con arreglo a cualquiera de las hipótesis de Tailandia, el importador, para asegurarse de que cumple la prescripción de notificación mediante cualquier mecanismo de corrección, tendría que encargar estudios de investigación del mercado para verificar si el RRSP que notificó sigue ajustándose al precio medio real de mercado.[1819] En ese sentido tomamos nota de la posición de Filipinas de que reunir datos de investigación del mercado "impondría al importador un costo sustancial, que en 2016 superaría los 4 millones de B".[1820] Aunque no consideramos necesario cuantificar el costo, convenimos con Filipinas en que emprender una investigación del mercado impondría una carga financiera al importador. Señalamos, además, que, como la propia Tailandia explica, con arreglo a la segunda hipótesis arriba descrita una corrección podría requerir la emisión de nuevas facturas del IVA.[1821] Señalamos además que "[d]ado que la cadena de suministro habitual incluye a PM Tailandia, un distribuidor, a un mayorista y a un minorista, podría ocurrir que tres partes distintas de la cadena de suministro tuvieran que emitir tres facturas nuevas para cada paquete de cigarrillos importados".[1822] A nuestro juicio, la emisión de esas facturas adicionales sin duda impondría al importador una importante carga administrativa.

7.858. Recordamos, además, el argumento de Filipinas según el cual aunque exista el mecanismo de corrección, el importador sigue teniendo que hacer frente a "una espiral interminable de notificaciones, correcciones y emisiones de nuevas facturas".[1823] Tailandia, por su parte, aduce que el importador no afronta una "una espiral interminable de notificaciones, correcciones y emisiones de nuevas facturas", porque puede presentar después una notificación corregida que indique el precio medio real de mercado en la fecha de la notificación inicial.[1824] A nuestro juicio, aun suponiendo que el importador pueda presentar una corrección que refleje el precio medio real de mercado *en la fecha de la notificación inicial*, no vemos en qué modo esto reduciría significativamente las cargas administrativas y financieras impuestas a los importadores.

7.859. Recordamos que los importadores están obligados a notificar el precio medio real de mercado en junio de cada año, y que si el precio cambia en el curso del año deberá notificarse un precio revisado. Si un importador sólo estuviera obligado a hacer una notificación por año basándose en el precio medio real de mercado en junio, la posibilidad de presentar una corrección subsiguiente del precio medio real de mercado prevalente en la fecha de la notificación inicial obviaría la necesidad de hacer nuevas notificaciones, incluidas cualesquiera nuevas notificaciones para corregir el precio medio real de mercado prevalente en la fecha de la segunda notificación. Además, si la aseveración de Tailandia es correcta, esto significa que nunca sería necesario presentar más de una corrección subsiguiente con respecto al mismo mes anterior, por ejemplo, junio. No obstante, como el importador está obligado a notificar los cambios en el precio medio real de mercado *continuamente*, existe intrínsecamente la posibilidad de tener que presentar múltiples notificaciones, correcciones y nuevas facturas para reflejar los cambios a lo largo del año, con la consiguiente carga administrativa.

7.860. Por las razones arriba expuestas, concluimos que si el RRSP notificado resulta ser inferior al precio medio real de mercado que prevalece en la fecha de notificación inicial, o que prevalece en momentos ulteriores del año, el importador, a falta de una resolución administrativa adecuada o de

---

[1819] Véanse la respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial y la pregunta 9 de Filipinas a Tailandia.

[1820] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 806.

[1821] Respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial, página 55. Tailandia afirma lo siguiente:

> Siempre que notifique la base del IVA correcta antes de presentar la declaración fiscal (en este ejemplo el 15 de abril), el importador tendrá la oportunidad de presentar su declaración pagando el IVA con arreglo a la base del IVA correcta. En ese caso, dado que ya habría recaudado el IVA de los minoristas con arreglo a la base del IVA incorrecta, el importador tendría que emitir nuevas facturas de sus ventas a los minoristas para recaudar el IVA utilizando la base del IVA correcta.

[1822] Respuesta de Filipinas a la pregunta 118 del Grupo Especial, párrafo 293. Tailandia no ha discutido esa aseveración.

[1823] Declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 149.

[1824] Respuesta de Tailandia a la pregunta 9 de Filipinas.

un arreglo bilateral formal con el Departamento de Recaudación Tributaria, podrá tener que hacer frente a consecuencias importantes, incluidas consecuencias jurídicas, como sanciones y posibles investigaciones penales. Además, el importador, aunque pudiera corregir la notificación inicial incorrecta, aun así tendría que soportar cargas administrativas y financieras adicionales.

### 7.4.3 Alegación al amparo del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994

#### 7.4.3.1 Introducción

7.861. El párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 dispone que los Miembros están obligados a publicar rápidamente determinados reglamentos comerciales de aplicación general que se hayan puesto en vigor. Como se señala más arriba, la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 requieren que los importadores y los productores nacionales de cigarrillos notifiquen en junio de cada año el "precio medio real de mercado" en la fecha de notificación. Desde la introducción de la Notificación Nº 187 en 2012, PMTL ha presentado sistemáticamente notificaciones anuales basadas en sus RRSP, y el Departamento de Recaudación Tributaria de Tailandia ha aceptado esas notificaciones sin objeción.[1825] Sin embargo en los reglamentos escritos de Tailandia no se ha especificado la posibilidad de que se presenten notificaciones sobre la base de los RRSP.[1826]

7.862. Filipinas aduce que la práctica sistemática del Departamento de Recaudación Tributaria de Tailandia de permitir a los importadores que notifiquen el RRSP prevalente en la fecha de notificación, en lugar del precio medio real de mercado, equivale a una norma general a los efectos del párrafo 1 del artículo X, y que el hecho de no haber publicado esa norma constituye, por consiguiente, una infracción de lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X.[1827]

7.863. Tailandia cuestiona que la confirmación por el Departamento de Recaudación Tributaria de que los importadores pueden notificar los RRSP para cumplir la prescripción de notificación equivalga a una norma de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X.[1828] En ese sentido, Tailandia considera que Filipinas no ha demostrado que exista una "práctica" adoptada por el Departamento de Recaudación Tributaria; antes bien, considera que la notificación por PMTL del precio medio real de mercado sobre la base de los RRSP constituye simplemente un medio específico de cumplimiento escogido por PMTL.

#### 7.4.3.2 Principales argumentos de las partes

7.864. Filipinas aduce que el Departamento de Recaudación Tributaria "ha adoptado desde hace mucho tiempo una norma general, reflejada en su práctica sistemática, en virtud de la cual se permite a los importadores que notifiquen, con respecto a cada marca, el precio de venta al por menor recomendado prevalente en la fecha de notificación".[1829] Como prueba de ello, Filipinas hace referencia a la ausencia de objeciones del Departamento de Recaudación Tributaria a la práctica de PMTL de notificar los RRSP, así como a representaciones formuladas por Tailandia a Filipinas, por escrito, según las cuales "los importadores tienen permitido notificar el precio de venta al por menor recomendado prevalente en la fecha de notificación a fin de satisfacer las prescripciones de notificación ... con respecto al precio medio real de mercado".[1830] Filipinas considera que "la conducta [del Departamento de Recaudación Tributaria] equivale a una práctica sistemática" que tiene el "

[1825] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 753 y 845 (donde se hace referencia a la carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-129-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de junio de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-132-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 25 de junio de 2015 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-133-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 29 de junio de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-134-B); y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.12, 7.70 y 7.76.

[1826] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 753 y 851; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.23.

[1827] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 832-854; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 723-746; declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 123-126; y respuesta de Filipinas a las preguntas 69 y 117 del Grupo Especial.

[1828] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.69-7.81; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.22-4.36; declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 105-111; y respuesta de Tailandia a la pregunta 61 del Grupo Especial.

[1829] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 844.

[1830] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 845.

necesario grado de autoridad para equivaler a 'leyes, reglamentos [o] disposiciones administrativas' en el sentido del párrafo 1 del artículo X".[1831] Filipinas considera que la indicación de Tailandia de que la notificación de los RRSP es simplemente el "medio escogido" de cumplimiento del importador pone de manifiesto la razón por la que la norma de Tailandia debe publicarse, como requiere el párrafo 1 del artículo X.[1832] Filipinas considera asimismo que esa "norma" es aplicable a todos los importadores de cigarrillos en Tailandia, y que en consecuencia es de "aplicación general" en el sentido del párrafo 1 del artículo X.[1833] Filipinas considera que esa "norma" está "conectada o relacionada con la imposición y recaudación del IVA, que ... es una condición para la venta lícita de cigarrillos en Tailandia".[1834] Filipinas aduce que la "norma" ha sido puesta en vigor por Tailandia.[1835] Aduce, por último, que Tailandia no ha publicado esa "norma", en infracción de lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X.[1836]

7.865. Tailandia sostiene que la confirmación por el Departamento de Recaudación Tributaria de que "los importadores pueden utilizar los RRSP en sustitución del precio medio real de venta" no está comprendida en la categoría de las medidas contempladas en el párrafo 1 del artículo X.[1837] Considera que no hay un "derecho formal" a notificar los RRSP en el marco de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, sino que la notificación de los RRSP constituye más bien el "método" escogido por PMTL para notificar al Departamento de Recaudación Tributaria el precio medio real de mercado.[1838] En opinión de Tailandia, Filipinas presenta una interpretación del párrafo 1 del artículo X que, si se aceptara, obligaría a los Miembros a publicar los métodos concretos que eligen las entidades privadas para cumplir sus obligaciones.[1839] Según Tailandia, esa interpretación daría lugar a resultados absurdos, como por ejemplo que Tailandia estuviera también obligada a publicar "la posibilidad de notificar el precio obtenido de 'una empresa de investigación de mercados, como A.C. Nielsen'".[1840] Tailandia explica que ha publicado "las normas administrativas pertinentes que establecen la base imponible del IVA para los cigarrillos", a saber, las que figuran en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555.[1841]

### 7.4.3.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

#### 7.4.3.3.1 Consideraciones generales

7.866. El párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 dispone lo siguiente:

> Las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general que cualquier parte contratante haya puesto en vigor y que se refieran a la clasificación o a la valoración en aduana de productos, a los tipos de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas, o a las prescripciones, restricciones o prohibiciones de importación o exportación, o a la transferencia de pagos relativa a ellas, o a la venta, la distribución, el transporte, el seguro, el almacenamiento, la inspección, la exposición, la transformación, la mezcla o cualquier otra utilización de dichos productos, serán publicados rápidamente a fin de que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ellos.

7.867. El Órgano de Apelación ha explicado que la razón de ser del párrafo 1 del artículo X es "garantizar que los comerciantes estén al corriente de las medidas que puedan afectarles, de modo

---

[1831] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 846. (no se reproducen las cursivas del original)
[1832] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 731-733.
[1833] Primera comunicación escrita de Filipinas párrafo 847; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 725-727.
[1834] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 849. (no se reproducen las cursivas del original)
[1835] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 735-737.
[1836] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 851-853; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 740-743.
[1837] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.23.
[1838] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.29.
[1839] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.27.
[1840] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.28.
[1841] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.77.

que tengan tiempo de tener conocimiento de las nuevas medidas y adaptarse a ellas".[1842] Recordamos que el Grupo Especial inicial señaló que:

> Las obligaciones establecidas en el párrafo 1 del artículo X de publicar los reglamentos comerciales incluyen principalmente los siguientes elementos: i) la existencia de leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general que un Miembro de la OMC haya puesto en vigor y que se refieran, entre otras cosas, a la clasificación o a la valoración en aduana de productos; y ii) la obligación de publicar esas leyes y reglamentos rápidamente a fin de que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ellos.[1843]

7.868. No se discute que Tailandia no ha publicado ninguna norma u orientación que indiquen que las notificaciones basadas en los RRSP son aceptables a efectos de cumplir la prescripción de notificación del IVA. Esto significa que si constatáramos que la conducta del Departamento de Recaudación Tributaria en cuestión está comprendida en el ámbito de las "leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general" en el sentido del párrafo 1 del artículo X, no sería necesario que indagáramos más en el segundo elemento arriba identificado.

7.869. Así pues, la única cuestión sobre la que las partes discrepan en relación con el párrafo 1 del artículo X es si la aceptación por el Departamento de Recaudación Tributaria de las notificaciones de los importadores basadas en los RRSP en cumplimiento de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 equivale a una "ley", un "reglamento", una "decisión judicial" o una "disposición administrativa" en el sentido del párrafo 1 del artículo X. En particular, Filipinas sostiene que el Departamento de Recaudación Tributaria "ha adoptado desde hace mucho tiempo una norma general, reflejada en su práctica sistemática, en virtud de la cual se permite a los importadores que notifiquen, con respecto a cada marca, el precio de venta al por menor recomendado prevalente en la fecha de notificación".[1844] Más concretamente, Filipinas aduce que "la práctica en cuestión representa el ejercicio por el Departamento de Recaudación Tributaria de Tailandia de su facultad administrativa no vinculante para decidir lo que constituye [una] notificación aceptable con arreglo a la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, como parte de la administración del IVA por el Departamento", que está comprendida en el concepto de una "disposición administrativa" en el sentido del párrafo 1 del artículo X.[1845] Sin embargo, en opinión de Tailandia, la opción de presentar notificaciones basadas en los RRSP "no es una medida de aplicación general y prospectiva"[1846], sino más bien "el medio específico escogido por PM Tailandia para cumplir las normas tailandesas sobre el IVA".[1847] Tailandia aduce además que "no hay en el párrafo 1 del artículo X nada que obligue a los Miembros a publicar los medios, procesos o métodos específicos escogidos por los operadores privados para cumplir las prescripciones jurídicas".[1848]

7.870. Por consiguiente, nuestro análisis se centrará en si la conducta del Departamento de Recaudación Tributaria reúne las condiciones para ser una "disposición administrativa" en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Varios grupos especiales han examinado el sentido de la expresión "leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas" tal como se utiliza en el párrafo 1 del artículo X. A este respecto, el Grupo Especial que se ocupó del asunto *CE - Productos de tecnología de la información* constató que "el ámbito del párrafo 1 del artículo X abarca instrumentos que tienen un grado de autoridad emitidos por determinados órganos legislativos, administrativos o judiciales".[1849] El Grupo Especial también señaló que la determinación de si una medida tiene el necesario "grado de autoridad" exige una evaluación "caso por caso de las características fácticas especiales de la medida en cuestión".[1850] Por lo que respecta a lo que constituye una "disposición administrativa", el Grupo Especial señaló que "el término *'ruling'* ('disposición') es '*the action of governing or exercising authority, the exercise of government, authority, control, influence*' ('la acción de gobernar o ejercer autoridad, el ejercicio de gobierno,

[1842] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas compensatorias y antidumping (China)*, párrafo 4.65.
[1843] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.761.
[1844] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 844.
[1845] Respuesta de Filipinas a la pregunta 68 del Grupo Especial, párrafo 495.
[1846] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.25.
[1847] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.23.
[1848] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.23.
[1849] Informe del Grupo Especial, *CE - Productos de tecnología de la información*, párrafo 7.1027.
[1850] Informe del Grupo Especial, *CE - Productos de tecnología de la información,* párrafo 7.1027.

autoridad, control, influencia') o *'an authoritative pronouncement*' ('una declaración autorizada').[1851] Observamos que esto es semejante al término "reglamento", que se define como "*[a] rule or principle governing behaviour or practice; esp. such a directive established and maintained by an authority*" (una norma o principio que regula el comportamiento o la práctica; especialmente por ejemplo una directiva establecida y mantenida por una autoridad).[1852]

7.871. Por lo que respecta a la aseveración de Filipinas de que el Departamento de Recaudación Tributaria ha adoptado una disposición administrativa *no escrita*, nos parece asimismo pertinente el examen realizado por el Grupo Especial inicial sobre si, en ausencia de normas escritas, el Departamento de Aduanas de Tailandia había establecido, mediante la práctica, una norma general relativa a la liberación de garantías para impuestos internos.[1853] El Grupo Especial inicial explicó que si lo que Filipinas alegaba era la existencia de una norma no escrita, "debería ... haber señalado a [la] atención [del Grupo Especial] la 'práctica' seguida por la Aduana tailandesa en casos anteriores".[1854] Al explicar su constatación de que Filipinas no había establecido la existencia de normas procesales específicas acerca de la liberación de garantías, el Grupo Especial destacó "la falta de elementos que demuestren una práctica o acciones repetidas".[1855] Abordamos la cuestión de la supuesta existencia de una disposición administrativa *no escrita* teniendo presentes esas consideraciones.

7.872. El desacuerdo entre las partes no se centra en el sentido de la expresión "leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general" tal como se utiliza en el párrafo 1 del artículo X. Antes bien, concierne principalmente a la aplicación de la norma jurídica a los hechos. Dicho esto, determinados hechos clave no se discuten. En el curso del presente procedimiento, Tailandia no ha cuestionado que desde 2012 el Departamento de Recaudación Tributaria ha aceptado, sin formular objeciones, notificaciones de PMTL basadas en los RRSP.[1856] Tampoco se discute que Tailandia ha confirmado a Filipinas que PMTL puede notificar su RRSP.[1857] Observamos que ambas partes convienen en que la aceptación por el Departamento de Recaudación Tributaria de las notificaciones basadas en los RRSP se fundamenta en su derecho a verificar la información presentada por el contribuyente.[1858]

7.873. Por consiguiente, procedemos a examinar la cuestión clave que discuten las partes, a saber, si la conducta del Departamento de Recaudación Tributaria consistente en aceptar las notificaciones del importador basadas en los RRSP en cumplimiento de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 constituye una "disposición administrativa" en el sentido del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994. En nuestro análisis tendremos en cuenta, siguiendo el enfoque adoptado por los Grupos Especiales en el asunto *CE - Productos de tecnología de la información* y en el procedimiento inicial, si Filipinas ha demostrado que había "una declaración autorizada"[1859] en nombre de Tailandia que confirmara que las notificaciones basadas en RRSP eran aceptables, y si las pruebas confirman la existencia de una "práctica o acciones repetidas" del Departamento de Recaudación Tributaria[1860] por las que se aceptan esas notificaciones.

#### 7.4.3.3.2 Existencia de una "disposición administrativa" sujeta a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X

7.874. Comenzamos nuestro análisis por un examen de si Tailandia u organismos tailandeses han formulado alguna "declaración autorizada" en el sentido de que los importadores de cigarrillos

[1851] Informe del Grupo Especial, *CE - Productos de tecnología de la información*, párrafo 7.1025.
[1852] Informe del Órgano de Apelación, *India - Paneles solares*, párrafo 5.106 (donde se hace referencia al *Oxford English Dictionary online*).
[1853] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.845-7.849.
[1854] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.846.
[1855] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.847.
[1856] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.12, 7.70 y 7.76.
[1857] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 751 (donde se hace referencia a la comunicación por correo electrónico entre funcionarios de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC y de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 10 de octubre de 2012 (Prueba documental PHL-130)); primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.10 y 7.78-7.79 (donde se hace referencia a la misma comunicación por correo electrónico); y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.36.
[1858] Respuesta de Tailandia a la pregunta 117 del Grupo Especial; respuesta de Filipinas a la pregunta 117 del Grupo Especial, y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 117 del Grupo Especial.
[1859] Informe del Grupo Especial, *CE - Productos de tecnología de la información,* párrafo 7.1025.
[1860] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas),* párrafo 7.847.

pueden notificar los RRSP para cumplir la prescripción de notificación del IVA. A ese respecto examinamos si, como aduce Filipinas, Tailandia ha formulado representaciones a Filipinas según las cuales los importadores tienen permitido notificar el precio de venta al por menor recomendado prevalente en la fecha de notificación a fin de satisfacer las prescripciones de notificación establecidas en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 con respecto al precio medio real de mercado.[1861]

7.875. En lo que respecta a la cuestión de las pruebas relativas a las conversaciones entre Filipinas y Tailandia acerca de la aplicación de las recomendaciones y resoluciones del OSD en la diferencia inicial, tomamos nota de la preocupación expresada por Tailandia de que los documentos presentados por Filipinas como Pruebas documentales PHL-126, PHL-127 y PHL-160 constituyan notas de reuniones bilaterales, y de que esas notas fueran preparadas por Filipinas sin la aprobación o el acuerdo de Tailandia acerca de su contenido.[1862] A decir verdad, somos prudentes en cuanto a atribuir peso a declaraciones supuestamente hechas por funcionarios tailandeses, tal como figuran en notas preparadas unilateralmente y, en consecuencia, nos abstenemos de apoyarnos en el contenido de esas notas en nuestras constataciones.

7.876. A pesar de lo anterior, Tailandia no ha negado que confirmó expresamente a Filipinas que PMTL podía utilizar los RRSP en sus notificaciones.[1863] Tailandia explica que "Filipinas y [PMTL] preguntaron si las empresas podían utilizar sus RRSP como sustituto/mejor prueba para sus notificaciones del precio medio real de venta con arreglo a la Orden Por. 145-2555."[1864] Tailandia aclara además que en una comunicación que envió por correo electrónico a Filipinas "el 10 de octubre de 2012, Tailandia confirmó a Filipinas que esa práctica era aceptable".[1865]

7.877. Consideramos importante el contexto en que tuvo lugar esa confirmación. Como explica la propia Tailandia, PMTL "expresó ante el Departamento de Recaudación Tributaria preocupaciones de que fuera difícil cumplir lo dispuesto en la Orden Por. 145-2555 porque las empresas, cuando comunican los RRSP, no controlan el precio de reventa y no pueden estar seguras del precio real en la fecha de la notificación" y "[p]or tanto, [PMTL] y Filipinas pidieron al Departamento de Recaudación Tributaria que permitiera a las empresas utilizar sus RRSP".[1866] Esto, a nuestro juicio, demuestra que Tailandia y el Departamento de Recaudación Tributaria de Tailandia eran conscientes de que los importadores tienen dificultades para encontrar una forma de notificar el precio medio real de mercado en los casos en que no pueden conocerlo en la fecha de notificación.[1867]

7.878. El hecho de dar orientación sobre la manera de cumplir la prescripción de notificación, especialmente en esas circunstancias, parece constituir, a nuestro entender, una "declaración autorizada" en nombre de Tailandia. Estimamos, no obstante, que es necesario examinar la existencia de la práctica y las acciones del Departamento de Recaudación Tributaria antes de llegar a alguna conclusión sobre si Tailandia ha adoptado una "disposición administrativa", en el sentido del párrafo 1 del artículo X, que permite a los importadores de cigarrillos presentar notificaciones basadas en los RRSP para cumplir las obligaciones que les corresponden en virtud de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555.

7.879. Como se explica más arriba, el Grupo Especial inicial, al establecer la existencia de una norma *no escrita*, atribuyó importancia a las pruebas relativas a una "práctica o acciones repetidas". En las circunstancias del presente caso, consideramos que esas pruebas son sumamente pertinentes para la cuestión de si existe una "disposición administrativa" no escrita. Según Filipinas, la existencia de la práctica del Departamento de Recaudación Tributaria está establecida, en particular, por el

[1861] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 845.

[1862] Primera comunicación escrita de Tailandia, nota 23; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.34-4.36.

[1863] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.10; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.36.

[1864] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.10.

[1865] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.10 (donde se hace referencia a la comunicación por correo electrónico entre funcionarios de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC y de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 10 de octubre de 2012 (Prueba documental PHL-130)).

[1866] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.7.

[1867] Recordamos a este respecto nuestra constatación *supra* de que los importadores no están en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación y por tanto no pueden asegurarse de que cumplen, a tenor de su texto la prescripción de notificación. (Véase la sección 7.4.2.3.5 *supra*).

hecho de que desde 2012 dicho Departamento ha aceptado sistemáticamente y sin objeciones notificaciones de PMTL basadas en los RRSP.[1868] Como ya hemos señalado, las pruebas invocadas por Filipinas efectivamente demuestran que el Departamento de Recaudación Tributaria ha aceptado sistemáticamente y sin objeciones notificaciones de PMTL en las que se usaban los RRSP para calcular la base del IVA.[1869] Recordamos que Filipinas ha presentado al Grupo Especial esas notificaciones hechas por PMTL en 2012, 2013, 2015 y 2016.[1870] Todas esas notificaciones hacen referencia a una carta anterior de PMTL, fechada el 21 de septiembre de 2012[1871], en la que se dice que PMTL invitó al Departamento de Recaudación Tributaria a que objetara al uso de los RRSP a efectos de las notificaciones, y se señala que la empresa no recibió del Departamento de Recaudación Tributaria ninguna objeción o aviso de desacuerdo.[1872]

7.880. Observamos que Tailandia no discute que el Departamento de Recaudación Tributaria aceptó notificaciones basadas en los RRSP en los últimos años, pero interpreta este hecho de manera distinta. A juicio de Tailandia, "[e]l hecho de que [PMTL] haya podido cumplir la legislación tailandesa sobre el IVA durante varios años demuestra que los importadores *sí* pueden determinar por si mismos cómo cumplir lo dispuesto en la legislación en la forma preferida que *ellos mismos escojan*".[1873] A la luz de nuestra constatación de que los importadores no están en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación y por tanto no pueden asegurarse de que se cumplen, a tenor de su texto, la prescripción de notificación[1874] no podemos estar de acuerdo con la afirmación de que PMTL ha *escogido* ese método para cumplir la prescripción. Antes bien, a nuestro entender, las pruebas demuestran que PMTL ha recurrido a la notificación de los RRSP como el *único* método de cumplimiento, que fue expresamente autorizado por Tailandia y habitualmente aceptado por el Departamento de Recaudación Tributaria. Globalmente, la aceptación sistemática por el Departamento de Recaudación Tributaria de las notificaciones de PMTL, en las que se usaban los RRSP, junto con la falta de objeciones a ese método de cálculo de la base del IVA (a pesar de la invitación expresa para formularlas), nos hacen pensar que ha existido una "práctica o acciones repetidas" del Departamento de Recaudación Tributaria. Estimamos que esa práctica también parece confirmar la existencia de una "disposición administrativa" con arreglo a la cual los importadores de cigarrillos pueden presentar notificaciones basadas en los RRSP para cumplir las obligaciones que les corresponden en virtud de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555. No obstante, consideramos necesario examinar el contenido exacto de la práctica seguida por el Departamento de Recaudación Tributaria antes de llegar a una conclusión sobre si Tailandia ha adoptado una "disposición administrativa" en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

7.881. Observamos que las partes discrepan acerca del contenido exacto de la práctica que se ha seguido. Filipinas mantiene que el Departamento de Recaudación Tributaria ha "acepta[do] *incondicionalmente* los RRSP como base del IVA como sustituto del precio medio real de mercado"[1875], aunque reservándose el derecho a verificar los RRSP notificados "para asegurarse de su validez".[1876] Tailandia, por otro lado, aduce que los RRSP *sólo* son aceptables en la medida en que reflejan el precio medio real de mercado. En particular, afirma que "a pesar del sistema de autoliquidación que los contribuyentes deben respetar de buena fe, el Departamento de Recaudación Tributaria se reserva el derecho de auditar esas notificaciones para verificar si ... *esos precios*

[1868] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 845-846.

[1869] Véase la sección 7.4.2.3.4 *supra*.

[1870] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-129-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de junio de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-132-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 25 de junio de 2015 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-133-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 29 de junio de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-134-B).

[1871] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 21 de septiembre de 2012 (traducción al inglés).

[1872] Carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de septiembre de 2012 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-129-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 28 de junio de 2013 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-132-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 25 de junio de 2015 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-133-B); carta de PMTL al Director del Departamento de Recaudación Tributaria, 29 de junio de 2016 (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-134-B).

[1873] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.29. (las cursivas figuran en el original)

[1874] Véase la sección 7.4.2.3.5 *supra*.

[1875] Respuesta de Filipinas a la pregunta 117 del Grupo Especial, párrafo 288.

[1876] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 117 del Grupo Especial, párrafo 254.

*reflejan el precio medio en el mercado* de los cigarrillos importados en la fecha de la notificación".[1877] En resumen, según Filipinas, el Departamento de Recaudación Tributaria, al efectuar su auditoria, estaría comparando el RRSP notificado con el RRSP en vigor en la fecha de notificación; según Tailandia, el Departamento de Recaudación Tributaria estaría comparando el RRSP notificado con el precio medio real de mercado en la fecha de notificación.

7.882. Las pruebas que tenemos ante nosotros son algo ambiguas, pero consideramos que tienden a respaldar la opinión de Tailandia sobre el contenido de la práctica del Departamento de Recaudación Tributaria. Concretamente, en el párrafo 4 del mensaje de correo electrónico en el que se ofrece una explicación de las prácticas del Departamento de Recaudación Tributaria, enviado por Tailandia a Filipinas el 10 de octubre de 2012, se dice que el Departamento de Recaudación Tributaria "confirmó que *cuando los fabricantes fijan el precio de mercado por medio de* los precios de venta al por menor recomendados, se pueden notificar los precios de venta al por menor recomendados".[1878] En el párrafo 5 se señala además que el Departamento de Recaudación Tributaria "ya no establece la base imponible. El Departamento de Recaudación Tributaria explicó que en la práctica los importadores/fabricantes *fijan el precio, y el mercado minorista se ajusta a él*. Nunca ha habido casos en los que el precio al por menor no se ajuste al precio fijado por el importador/fabricante".[1879]

7.883. Interpretamos que lo anterior sugiere que el Departamento de Recaudación Tributaria acepta el RRSP "*cuando los fabricantes fijan el precio de mercado*", de lo que cabría entender que el Departamento de Recaudación Tributaria *sólo* acepta los RRSP en la medida en que reflejen el "precio medio real de mercado" de los cigarrillos. Además, en la medida en que los argumentos de Filipinas acerca del contenido de la práctica se apoyan principalmente en las declaraciones de los funcionarios tailandeses registradas, no podemos pasar por alto las claras declaraciones hechas por Tailandia al Grupo Especial en el curso del presente procedimiento sobre precisamente esa misma cuestión, en el sentido de que el RRSP se acepta *sólo en la medida* en que refleje el precio medio real de mercado y de que el Departamento de Recaudación Tributaria se reserva el derecho de verificar si los RRSP notificados corresponden al precio medio real de mercado, y debemos atribuir al menos algún peso a esas declaraciones.[1880]

7.884. A pesar de que las pruebas que tenemos ante nosotros tienden a respaldar la opinión de Tailandia de que las notificaciones basadas en el RRSP se aceptan *sólo en la medida* en que refleje el precio medio real de mercado, consideramos que aun así demuestran la existencia de una "disposición administrativa" en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Estimamos que esto es así porque aun aceptando la caracterización que Tailandia hace del contenido de la práctica del Departamento de Recaudación Tributaria, esa práctica parece estar en contradicción, o al menos mostrar cierta tensión, con los términos de la prescripción de notificación del IVA publicada que figura en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, como explicamos con más detalle *infra*.

7.885. En ese sentido, consideramos que la noción de "disposición administrativa", tal como figura en el párrafo 1 del artículo X, no puede interpretarse de manera tan amplia que tenga por consecuencia que todas las declaraciones hechas o todas las prácticas seguidas por los organismos gubernamentales, con independencia de su naturaleza y condición normativa, tengan que

[1877] Respuesta de Tailandia a la pregunta 61 a) del Grupo Especial, página 53.

[1878] Comunicación por correo electrónico entre funcionarios de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC y de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 10 de octubre de 2012 (Prueba documental PHL-130). (sin cursivas en el original)

[1879] Comunicación por correo electrónico entre funcionarios de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC y de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 10 de octubre de 2012 (Prueba documental PHL-130). (sin cursivas en el original)

[1880] Por ejemplo, en el párrafo 7.15 de su primera comunicación escrita, Tailandia afirma que "[s]i un importador considera que su RRSP corresponde al precio medio de mercado con arreglo a la Orden Por. 145-2555, como de hecho ocurre en la práctica, los importadores son libres de notificar ese precio al Departamento de Recaudación Tributaria". Además, en el párrafo 7.78, Tailandia aduce que "[a] solicitud de PM Tailandia, Tailandia aclaró que PM Tailandia podía notificar el RRSP como su base del IVA siempre que considerara que reflejaba el precio de venta al por menor real a que se hace referencia en la Orden Por. 145-2555". En el párrafo 4.11 de su segunda comunicación escrita, Tailandia aclara que "los importadores pueden notificar sus RSSP como su base del IVA sólo en la medida en que consideren que sus RRSP son indicadores o sustitutos fiables del valor que se ha de notificar, es decir, el precio real de venta al por menor prevalente en Tailandia en la fecha de la notificación" (el subrayado figura en el original). Además, en respuesta a la pregunta 117 del Grupo Especial, Tailandia dice que "el Departamento de Recaudación Tributaria se reserva el derecho de verificar si el precio notificado es, de hecho, el precio medio de mercado".

publicarse.[1881] Convenimos con Tailandia en que tiene que haber, y de hecho hay, limitaciones importantes en cuanto a los tipos de prácticas que pueden estar sujetas a la prescripción de publicación en el contexto del párrafo 1 del artículo X.[1882] Una limitación importante que examinamos más abajo es el matiz, formulado expresamente en el texto del párrafo 1 del artículo X, de que sólo las decisiones judiciales y las disposiciones administrativas de "aplicación general" están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 1 del artículo X. Otra limitación importante es que el párrafo 1 del artículo X sólo contempla cuestiones específicamente enumeradas en el párrafo 1 del artículo X, entre ellas las medidas de aplicación general "que se refieran a la clasificación o a la valoración en aduana de productos, a los tipos de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas".

7.886. Consideramos que otras limitaciones importantes son intrínsecas al concepto de "disposición administrativa". Estimamos, y esto es especialmente pertinente en este asunto, que una declaración o una práctica no escrita, a fin de cumplir el criterio para ser considerada una "disposición administrativa" sujeta a la prescripción de publicación articulada en el párrafo 1 del artículo X, debe diferir de las leyes, los reglamentos y las resoluciones publicados, añadirles algo o desarrollarlos significativamente. De lo contrario, los Miembros tendrían que publicar, entre otras cosas, cada formulario y modalidad admisibles para cumplir las leyes y los reglamentos comprendidos en el ámbito de aplicación del párrafo 1 del artículo X. A nuestro juicio, una interpretación indebidamente amplia de los tipos de medidas abarcadas por el párrafo 1 del artículo X conllevaría consecuencias indebidamente engorrosas y poco realistas para los Miembros, y se extendería más allá de la "amplia gama de medidas que pueden afectar el comercio y a los comerciantes".[1883]

7.887. Esta distinción se ha reflejado en varios casos en los que a los grupos especiales se les planteó la cuestión de si determinadas prácticas, seguidas en el contexto de otras normas publicadas, están comprendidas en el alcance de la prescripción de publicación articulada en el párrafo 1 del artículo X. En varias diferencias, los grupos especiales han examinado la relación entre la práctica y las normas publicadas, especialmente en términos de tensión o contradicción. Por ejemplo, en *Japón - Películas* el Grupo Especial señaló en su análisis de las alegaciones al amparo del párrafo 1 del artículo X, con respecto a si había alguna prueba de la existencia de una "disposición administrativa en el sentido del párrafo 1 del artículo X, que "no hay constancia de ninguna alegación concreta de los Estados Unidos de que una medida adoptada por alguno de los consejos *esté en contradicción con los principios básicos establecidos en los códigos*".[1884] En ese mismo sentido, el Grupo Especial consideró que incluso "las disposiciones administrativas adoptadas en supuestos concretos [están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 1 del artículo X] cuando en esas disposiciones *se establezcan o revisen* principios o criterios susceptibles de aplicación en otros casos futuros".[1885] Un enfoque similar adoptó también el Grupo Especial que se ocupó del asunto *India - Patentes* en su análisis de la alegación formulada al amparo del párrafo 1 del artículo 63 del Acuerdo sobre los ADPIC (una disposición equivalente al párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994). El Grupo Especial dijo lo siguiente:

> [C]onsideramos que no es convincente la alegación de la India de que sólo la Ley de Patentes de 1970, sobre la cual se basan las prácticas administrativas, es objeto de la prescripción de publicación. Dado que la Ley de Patentes contiene *disposiciones*

[1881] Observamos que el párrafo 1 del artículo X no establece ningún medio de publicación específico. Como explicó el Grupo Especial que se ocupó del asunto *CE - Productos de tecnología de la información*, el párrafo 1 del artículo X requiere "una publicación que sea rápida y que garantice que quienes necesitan estar al corriente de determinadas leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general tengan conocimiento de ellos". (Véase el informe del Grupo Especial, *CE - Productos de tecnología de la información*, párrafo 7.1015). Así pues, siempre que esa prescripción se cumpla, los Miembros de la OMC disponen de flexibilidad para escoger un medio de publicación en particular.

[1882] Tailandia sostiene que, "si bien el párrafo 1 del artículo X requiere que los Miembros de la OMC publiquen las normas jurídicas que los operadores privados tienen que satisfacer, no hay en el párrafo 1 del artículo X nada que obligue a los Miembros de la OMC a publicar los medios, procesos o métodos específicos escogidos por los operadores privados para cumplir las prescripciones jurídicas". (Véase la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.23). Tailandia afirma además que "[n]o hay en el párrafo 1 del artículo X ninguna prescripción ... de que el regulador esté *obligado* a publicar normas que establezcan el universo de métodos por los que una entidad puede cumplir las prescripciones reglamentarias". (Véase la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.28).

[1883] Informe del Grupo Especial, *CE - Productos de tecnología de la información*, párrafo 7.1026.

[1884] Informe del Grupo Especial, *Japón - Películas*, párrafo 10.396. (sin cursivas en el original)

[1885] Informe del Grupo Especial, *Japón - Películas*, párrafo 10.388 (sin cursivas en el original) Señalamos que el Grupo Especial hizo esa declaración en el contexto de la interpretación y aplicación de la expresión "de aplicación general".

> *obligatorias que son contrarias a la práctica administrativa*, en el mejor de los casos el texto de la Ley de Patentes por sí solo induciría al público a error en cuanto a la existencia del sistema de presentación anticipada y no satisfaría la prescripción estipulado en el párrafo 1 del artículo 63.[1886] (sin cursivas en el original)

7.888. Aplicando este criterio a los hechos del presente caso, examinamos la relación entre la práctica del Departamento de Recaudación Tributaria y las normas tailandesas escritas en las que se establece la prescripción de notificación del IVA. Para empezar, recordamos que la expresión "el precio medio de mercado realmente pagado por compras y ventas en general en la fecha en que se incurra en la obligación de pagar el impuesto sobre el valor añadido", tal como figura en la Notificación Nº 187, se define en la Cláusula 2(4) de la Orden Por. 145-2555 como "el precio de mercado del tabaco para cada tipo de categoría de cigarrillos al que los consumidores en general o la mayoría [de los consumidores] compran al comerciante de tabaco realmente distribuido en general en la fecha en que el operador registrado ... notifica el precio de venta al por menor que se utiliza para calcular el valor de la base imponible".[1887] Esta disposición aclara que los datos subyacentes en "el precio medio de mercado" deben ser datos sobre las ventas y compras reales de cigarrillos importados por la mayoría de los consumidores. Cabe destacar que no hace referencia alguna al precio *recomendado*. Señalamos asimismo que evidentemente el precio *recomendado* no se basa en los datos sobre las ventas y compras *reales* de cigarrillos importados en la fecha de notificación.

7.889. Así pues, teniendo en cuenta el texto de la prescripción, consideramos que un importador no sabría que el RRSP puede cumplir la prescripción de notificación en la medida en que se ajuste al precio medio real de mercado. Consideramos, hipotéticamente, que para que un nuevo importador de cigarrillos que ponga en marcha un nuevo negocio en Tailandia y no sepa si el mercado tailandés se ajusta a los RRSP, nada en el texto de la prescripción de notificación indicaría que puede notificarse un RRSP al Departamento de Recaudación Tributaria. Habida cuenta de ello, consideramos que Tailandia, por medio de su Departamento de Recaudación Tributaria, ha autorizado un método de cumplimiento de la prescripción de notificación que no figura en el texto de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, y es incompatible con las disposiciones escritas de esas reglamentaciones.

7.890. Basándonos en todo lo anterior, concluimos que la práctica del Departamento de Recaudación Tributaria de aceptar notificaciones que utilizan el RRSP para notificar el precio medio real de mercado, junto con la declaración autorizada de Tailandia de que el uso de los RRSP como sustituto/mejor prueba del precio medio real de venta es aceptable, equivale a una "disposición administrativa" en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

7.891. Aunque nuestra conclusión se basa en las circunstancias concretas del presente caso, señalamos que es ampliamente coherente con la constatación del Grupo Especial en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*. En aquella diferencia, el Grupo Especial constató que las encuestas de precios promedio de los cigarrillos realizadas por el Banco Central de la República Dominicana "formaban parte de la determinación administrativa de la base imponible para los cigarrillos", y en tal carácter estaban comprendidas en el ámbito de aplicación de las "disposiciones administrativas de aplicación general" a que se refiere el párrafo 1 del artículo X del GATT.[1888] En aquel asunto el Grupo Especial concluyó que las encuestas, si bien podían no haber sido, en sí mismas, disposiciones administrativas de aplicación general, "constituirían un elemento esencial de una disposición administrativa: la determinación de la base imponible de los cigarrillos".[1889] El Grupo Especial constató que era significativo que una vez que las autoridades hubieran determinado la base imponible para los cigarrillos como una cuantía específica, "esa disposición sería aplicable para la importación de todos los cigarrillos comprendidos dentro de la descripción, hasta que se fijara una nueva base imponible". Así pues, el Grupo Especial consideró que las encuestas de precios promedio, en cuanto que fueron utilizadas para determinar la base imponible aplicable para los cigarrillos, formaban "parte de la determinación administrativa de la

[1886] Informe del Grupo Especial, *India - Patentes*, párrafo 7.48. El razonamiento del Grupo Especial en el marco del párrafo 1 del artículo 63 del Acuerdo sobre los ADPIC fue revocado en apelación porque se estimó que la alegación del reclamante al amparo de esa disposición no estaba comprendida en el mandato del Grupo Especial. No obstante, obtenemos una valiosa orientación del enfoque adoptado por el Grupo Especial.

[1887] Orden Por. 145-2555 (Prueba documental PHL-122-B).

[1888] Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.408.

[1889] Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.405.

base imponible para los cigarrillos".[1890] Por consiguiente, "los gobiernos y los comerciantes tendrían derecho a obtener información sobre los resultados de la encuesta, así como sobre la metodología utilizada para realizarla".[1891] Como ya hemos señalado, la principal cuestión controvertida es si Filipinas ha establecido la existencia de una "disposición administrativa" en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Habiendo constatado que Tailandia efectivamente ha adoptado una "disposición administrativa", examinamos ahora si esa disposición se refiere a una o más de las cuestiones especificadas en el párrafo 1 del artículo X, si es de "aplicación general", y si Tailandia la ha "puesto en vigor" de manera que está sujeta a la prescripción de publicación establecida en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994.

7.892. El párrafo del artículo X es aplicable a las medidas "que se refieran a ... los tipos de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas". Hemos constatado que el Departamento de Recaudación Tributaria ha adoptado la práctica de permitir a los importadores de cigarrillos que notifiquen los RRSP para cumplir la prescripción de notificación del IVA. Convenimos con Filipinas en que esa resolución administrativa *se refiere* a impuestos u otras cargas (concretamente el IVA), en el sentido de que "define la manera en que un importador puede cumplir satisfactoriamente la obligación de notificar el precio medio real de mercado a efectos de establecer la base del IVA".[1892] Estimamos, por tanto, que esa disposición administrativa, habida cuenta de que forma parte de la determinación administrativa de la base imponible para los cigarrillos, se refiere a los "tipos de los ... impuestos". Tomamos nota de que Tailandia no discute concretamente este argumento.

7.893. Observamos, además que Tailandia no discute que la conducta del Departamento de Recaudación Tributaria consistente en aceptar notificaciones basadas en los RRSP es "de aplicación general" en el sentido de que otros importadores y fabricantes de cigarrillos pueden igualmente notificar sus RRSP de la misma manera que PMTL lo ha hecho. Como explicó el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Ropa interior* en una constatación que fue confirmada por el Órgano de Apelación, cuando una medida "afecta a un número no identificado de operadores económicos", constituye una medida de aplicación general.[1893] Tailandia no ha aducido que la notificación basada en los RRSP es un método disponible *sólo* para PMTL, pero no para otros importadores de cigarrillos. Tomamos nota, en particular, de la declaración de Tailandia de que "[e]n los últimos años ... TTM, PM Tailandia y otros importadores han cumplido la Orden Por. 145-2555 notificando sus RRSP como sustituto/mejor prueba del precio medio real de venta".[1894] Observamos, además, que el mensaje de Tailandia a Filipinas enviado por correo electrónico el 10 de octubre de 2012, al que hemos hecho referencia en el párrafo anterior, confirma que la notificación de los RSSP es aceptable "cuando *los fabricantes* fijan el precio de mercado por medio de los precios de venta al por menor recomendados", y contiene una explicación adicional en el sentido de que "en la práctica, los *importadores/fabricantes* fijan el precio, y el mercado minorista se ajusta a él. Nunca ha habido casos en los que el precio de venta al por menor no se ajuste al precio fijado por el *importador/fabricante*".[1895] Convenimos con Filipinas en que esa confirmación se formuló en términos generales y concierne a todos los importadores, sin ser en modo alguno específica para PMTL.[1896] En consecuencia, consideramos que la práctica del Departamento de Recaudación Tributaria constituye una "disposición administrativa" de "aplicación general" en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

7.894. Por último, en cuanto a la cuestión de si la disposición administrativa se ha "puesto en vigor" a los efectos del párrafo 1 del artículo X, estimamos que las pruebas que el Grupo Especial tiene ante sí y que establecen la existencia de la "disposición administrativa" del Departamento de Recaudación Tributaria que permite la notificación de los RRSP para cumplir la prescripción de notificación del IVA establecen igualmente que esta es una medida que Tailandia, por medio del Departamento de Recaudación Tributaria, ha "puesto en vigor". El Grupo Especial que se ocupó del asunto *CE - Productos de tecnología de la información* consideró que "la expresión *'made effective*' ('puesto en vigor') a tenor del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 abarca también medidas

[1890] Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.406.
[1891] Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.407.
[1892] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 842.
[1893] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Ropa interior,* párrafo 7.65. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ropa interior,* página 23.
[1894] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.12.
[1895] Comunicación por correo electrónico entre funcionarios de la Misión Permanente de Filipinas ante la OMC y de la Misión Permanente de Tailandia ante la OMC, 10 de octubre de 2012 (Prueba documental PHL-130). (sin cursivas en el original)
[1896] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 727.

que se pusieron en vigor o hicieron operativas en la práctica".[1897] Ya hemos constatado más arriba que, en la práctica, el Departamento de Recaudación Tributaria ha aceptado sistemáticamente la notificación de los RRSP para cumplir la prescripción de notificación del IVA, lo cual significa que Tailandia ha puesto en vigor la disposición administrativa de aplicación general.

7.895. Basándonos en lo anterior, consideramos que la práctica no publicada del Departamento de Recaudación Tributaria consistente en aceptar los RRSP de los importadores en cumplimiento de la prescripción de notificación del IVA constituye una disposición administrativa de aplicación general, y está relacionada con la imposición y recaudación del IVA, que es una condición para la venta lícita de cigarrillos en Tailandia.[1898] Por consiguiente, la práctica en cuestión está comprendida en el sentido del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 y está sujeta a la prescripción de publicación.

#### 7.4.3.4 Conclusión

7.896. El Grupo Especial recuerda que en el procedimiento inicial el Grupo Especial constató que Tailandia había actuado de manera incompatible con lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al someter los cigarrillos importados a una carga en concepto de IVA que excedía de la aplicada a los cigarrillos nacionales similares mediante el cálculo de los MRSP ordenados por el gobierno que se utilizaron como base del IVA.[1899] Por las razones arriba expuestas, el Grupo Especial constata que Tailandia, al aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, no publicó la disposición administrativa de aplicación general en virtud de la cual los importadores de cigarrillos pueden notificar los RRSP en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado de conformidad con la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, ello de manera incompatible con lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994.

### 7.4.4 Alegación al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994

#### 7.4.4.1 Introducción

7.897. El párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 establece la obligación de aplicar las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas, en el sentido del párrafo 1 del artículo X, de manera uniforme, imparcial y razonable. Como se ha indicado *supra*, la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 imponen a los importadores la prescripción de notificar el precio medio real de mercado en la fecha de notificación como base del IVA. De conformidad con las Cláusulas 5 y 6 de la Notificación Nº 187 y las Cláusulas 2(4), 5 y 6 de la Orden Por. 145-2555, el importador está obligado a notificar, en junio de cada año, el precio medio real de mercado en la fecha de notificación. Como hemos constatado en la sección anterior, el Departamento de Recaudación Tributaria ha adoptado una disposición administrativa de aplicación general en virtud de la cual los importadores de cigarrillos pueden notificar los RRSP en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado para cumplir las obligaciones que les corresponden con arreglo a la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555.

7.898. Filipinas alega que la prescripción de notificación del IVA de conformidad con la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 no es "razonable", y es por lo tanto incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994, porque los importadores no pueden asegurarse de que cumplen esta prescripción sin infringir las leyes tailandesas en materia de competencia.[1900]

7.899. Tailandia aduce que Filipinas no ha demostrado ninguna incompatibilidad con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994, porque: i) las alegaciones de Filipinas se refieren a normas sustantivas y no a la "aplicación" de esas normas; y ii) la alegación de Filipinas de que la prescripción

[1897] Informe del Grupo Especial, *CE - Productos de tecnología de la información*, párrafo 7.1048.
[1898] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 849.
[1899] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.791 y 8.4 a). Véanse también los párrafos 7.19 y 7.20 *supra*.
[1900] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 816-831; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 785-796; declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 155-162; y respuesta de Filipinas a las preguntas 60, 64, 67, 115, 116, 118, 120, 121 y 122 del Grupo Especial.

de notificación del IVA no es "razonable" se sustenta en una interpretación fáctica incorrecta del funcionamiento del régimen del IVA de Tailandia.[1901]

#### 7.4.4.2 Principales argumentos de las partes

7.900. Filipinas aduce que la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 están comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 porque "aplican" el régimen del IVA de Tailandia establecido en el Código de Recaudación Tributaria de Tailandia.[1902] Filipinas considera que "las medidas rigen la manera en que Tailandia aplica el impuesto con respecto a las distintas entidades sujetas a él, exigiendo que se obtenga de esas entidades determinada información con el fin de establecer la base imponible para sus cigarrillos".[1903] A juicio de Filipinas, "[l]a prescripción de notificación no prescribe, en sí misma, ningún aspecto sustantivo del impuesto", sino que más bien prevé una manera de aplicar las normas sustantivas relativas a la base imponible del IVA, especificadas en el Código de Recaudación Tributaria.[1904] Filipinas aclara que si bien la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 pueden incluir también normas sustantivas relativas a la base del IVA, Filipinas únicamente impugna la prescripción de notificación.[1905]

7.901. Filipinas considera que la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 prevén una aplicación "irrazonable" del régimen del IVA de Tailandia, porque los importadores no están en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación, y por lo tanto no pueden asegurarse de que cumplen la prescripción de notificación sin infringir las leyes tailandesas en materia de competencia.[1906] Filipinas recuerda que, con arreglo a la prescripción de notificación, un importador de cigarrillos debe notificar "en junio de cada año ... el precio medio real de mercado en la fecha de notificación".[1907] Aduce además que los importadores no pueden contar con información sobre el precio medio real de mercado en el momento de la obligación de notificación.[1908] Filipinas considera que es irrazonable, "en el sentido de racional o apropiado, que un Miembro imponga prescripciones administrativas vinculantes a un importador sabiendo que este no podrá cumplir esas prescripciones".[1909] En opinión de Filipinas, esta posibilidad de incumplimiento pone al importador "en una forma u otra de riesgo jurídico".[1910] Por lo que respecta al argumento de Tailandia de que una notificación defectuosa puede ser corregida, Filipinas sostiene que "[i]ncluso si la espiral interminable de notificaciones, correcciones y emisiones de nuevas facturas ... pudiera, en teoría, mitigar el riesgo jurídico a que se enfrentan los importadores, la imposición de una prescripción de constantemente vigilar, volver a notificar, corregir y presentar nueva documentación para las transacciones, es en sí misma una prescripción inherentemente irrazonable ".[1911]

7.902. Tailandia aduce que el ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X está limitado a la aplicación de leyes y reglamentos, y que "cualquier alegación al amparo del párrafo 3 a) del artículo X relativa al contenido sustantivo de un instrumento debe ser desestimada".[1912] A juicio de Tailandia, la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 "establecen normas sustantivas relativas a la base imponible que se ha de utilizar a los efectos del IVA sobre los cigarrillos".[1913] Tailandia destaca que en el texto de la Notificación Nº 187 se indica explícitamente que "prescribe la base imponible" del IVA sobre los cigarrillos.[1914]

---

[1901] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.50-7.68; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.37-4.46; declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 112-117; y respuesta de Tailandia a las preguntas 67, 122 y 123 del Grupo Especial.

[1902] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 824-825; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 786-789.

[1903] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 825.

[1904] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 825.

[1905] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 786.

[1906] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 826-830; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 790-796.

[1907] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 827.

[1908] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 826-830; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 790.

[1909] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 829.

[1910] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 795.

[1911] Respuesta de Filipinas a la pregunta 118 del Grupo Especial, párrafo 298.

[1912] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.60.

[1913] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.61.

[1914] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.42.

7.903. Tailandia aduce también que, incluso si las medidas impugnadas estuvieran comprendidas en el ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X, "toda la argumentación [de Filipinas] ... se basa en su interpretación de que el cumplimiento ... solo puede lograrse infringiendo las leyes de Tailandia en materia de competencia".[1915] Aduce que "los importadores de cigarrillos pueden cumplir, y han cumplido, la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 sin infringir las leyes de Tailandia en materia de competencia".[1916] Esto, a juicio de Tailandia, sirve como prueba de que no hay necesidad de infringir la prescripción de notificación ni las leyes tailandesas en materia de competencia.[1917]

#### 7.4.4.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.4.4.3.1 Consideraciones generales

7.904. El párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 establece lo siguiente:

> Cada parte contratante aplicará de manera uniforme, imparcial y razonable sus leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas a que se refiere el párrafo 1 de este artículo.

7.905. Recordamos que el Grupo Especial inicial analizó la naturaleza del párrafo 3 a) del artículo X y de sus prescripciones, y observó lo que sigue:

> [P]ara establecer la existencia de una infracción del párrafo 3 a) del artículo X la parte reclamante ha de demostrar que el Miembro demandado *aplica* los instrumentos jurídicos a que se refiere el párrafo 1 del artículo X de una manera *no uniforme*, *parcial* e/o *irrazonable*.
>
> Los requisitos de uniformidad, imparcialidad y razonabilidad son jurídicamente independientes y los Miembros de la OMC están obligados a cumplir todos y cada uno de esos tres requisitos, lo que significa que ... la violación de cualquiera de ellos implicará una violación de las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X.[1918]

7.906. En el presente procedimiento, la alegación de Filipinas concierne a la prescripción de aplicar los instrumentos jurídicos a que se refiere el párrafo 1 del artículo X de manera "razonable". En el contexto de tal alegación, incumbe al reclamante demostrar que concurren tres elementos: primero, la existencia del *instrumento jurídico a que se refiere el párrafo 1 del artículo X*; segundo, que ese instrumento es *aplicado* por el demandado; tercero, que la aplicación del instrumento jurídico en cuestión es *irrazonable*. Observamos que las partes coinciden en gran medida en la interpretación del criterio jurídico previsto en el párrafo 3 a) del artículo X.[1919]

7.907. Recordamos que las "leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas" a que se hace referencia en el párrafo 1 del artículo X son las siguientes:

> Las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general que cualquier [Miembro] haya puesto en vigor y que se refieran a la clasificación o a la valoración en aduana de productos, a los tipos de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas, o a las prescripciones, restricciones o prohibiciones de importación o exportación, o a la transferencia de pagos relativa a ellas, o a la venta, la distribución, el transporte, el seguro, el almacenamiento, la inspección, la exposición, la transformación, la mezcla o cualquier otra utilización de dichos productos.

7.908. Filipinas sostiene que la Notificación Nº 187 y la Orden Por 145-2555 prevén la "aplicación" del régimen del IVA establecido en el Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, que "se refier[e]" a la imposición de "impuestos u otras cargas" y a "las prescripciones ... [que afecten] ...

---

[1915] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.67.
[1916] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.45.
[1917] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.45.
[1918] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.866-7.867. (las cursivas figuran en el original)
[1919] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.57.

a la venta".[1920] Tailandia no discute que el Código de Recaudación Tributaria de Tailandia reúne los requisitos para ser considerado una "ley[] ... de aplicación general" en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Estamos de acuerdo con esta caracterización del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia.

7.909. La jurisprudencia anterior establece que un instrumento jurídico puede "aplicar" otro instrumento jurídico. En *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, el Órgano de Apelación revocó la constatación del Grupo Especial de que el párrafo 3 a) del artículo X no es aplicable a los instrumentos jurídicos que son ellos mismos leyes y reglamentos, en la medida en que "aplican" otras leyes o reglamentos.[1921] En el contexto de la interpretación de si los instrumentos jurídicos pueden considerarse actos de aplicación en el marco del párrafo 3 a) del artículo X, el Órgano de Apelación afirmó lo siguiente:

> Aunque el contenido sustantivo del instrumento jurídico que se aplica no es impugnable al amparo del párrafo 3 a) del artículo X, no vemos motivos por los que un instrumento jurídico que regula la aplicación o implementación de ese instrumento no pueda ser examinado en el marco del párrafo 3 a) del artículo X si se alega que da lugar a una falta de aplicación uniforme, imparcial o razonable de ese instrumento jurídico.[1922]

7.910. Tailandia no discute que, en principio, un instrumento jurídico puede aplicar otro instrumento jurídico.[1923] Más bien, no está de acuerdo con la idea de que las dos medidas impugnadas en litigio en la presente diferencia sean de carácter administrativo.

7.911. Observamos que las partes disienten en varios aspectos de la descripción del régimen del IVA. En la sección 7.4.2 *supra* hemos considerado los elementos de hecho del régimen del IVA de Tailandia que son objeto de litigio. Según hemos constatado, el importador no está en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación, por lo que es imposible para el importador asegurarse de que cumple la prescripción de notificación del IVA.[1924] En caso de incumplimiento de la prescripción de notificación del IVA y de declaración de una base del IVA inferior a la correcta, el importador se enfrenta a consecuencias como sanciones, la posibilidad de una investigación penal, y una carga administrativa y financiera adicional si el importador intenta corregir una notificación originalmente incorrecta.[1925] En la práctica, el Departamento de Recaudación Tributaria de Tailandia permite la notificación de RRSP para cumplir la prescripción de notificación del IVA. Sin embargo, no ha publicado esa disposición administrativa de aplicación general.[1926]

7.912. Sobre la base de esas constataciones, procedemos a examinar si la prescripción de notificación del IVA establecida en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 "aplica" el Código de Recaudación Tributaria de Tailandia y, en caso afirmativo, si es "razonable".

#### 7.4.4.3.2 "aplicar"

7.913. Filipinas sostiene que "[l]as medidas en litigio establecen normas para administrar o implementar -es decir, aplicar- el régimen del IVA de Tailandia, entre otras cosas mediante la exigencia de la notificación de información que se utiliza para establecer la base imponible."[1927] Aunque Filipinas acepta que esos dos instrumentos pueden contener normas sustantivas relativas a la base del IVA, mantiene que no impugna esas normas sustantivas, y que su impugnación se limita

---

[1920] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 824.

[1921] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 309. Recordamos además la observación del Grupo Especial que entendió en la diferencia *Argentina - Pieles y cueros* de que "[s]i aun en el caso de que una norma es de naturaleza administrativa, no pudiera impugnarse su contenido sustantivo, no se ve claramente qué podría impugnarse al amparo del artículo X". El Grupo Especial que se ocupó de aquella diferencia constató que la Resolución 2235, que establecía un medio para que los particulares prestaran asistencia a los funcionarios de aduana en la aplicación de las normas sustantivas, era de carácter claramente administrativo. (Véase el informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafos 11.70-11.72).

[1922] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 200.

[1923] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.58.

[1924] Véase la sección 7.4.2.3.5 *supra*.

[1925] Véase la sección 7.4.2.4 *supra*.

[1926] Véase la sección 7.4.3.4 *supra*.

[1927] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 825.

a "la prescripción de que los importadores notifiquen los precios medios reales de mercado prevalentes en la fecha de notificación".[1928]

7.914. Tailandia hace hincapié en que la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 "establecen normas *sustantivas* relativas a la base imponible" del IVA sobre los cigarrillos.[1929] En particular, Tailandia señala el párrafo introductorio de la Notificación Nº 187, en que se afirma que el Director General del Departamento de Recaudación Tributaria "prescribe por la presente la base imponible" del IVA sobre los cigarrillos.[1930] Además, según Tailandia, "las Cláusulas 4 y 5 de la Notificación Nº 187 definen la base imponible del IVA sobre los cigarrillos, es decir, que la base imponible será el valor del tabaco resultante de deducir el IVA del precio total al por menor".[1931]

7.915. Grupos especiales anteriores han interpretado el término "aplicar" como "dar efecto práctico o aplicar" otro instrumento jurídico a que se hace referencia en el párrafo 1 del artículo X[1932], o "una cierta forma de aplicar"[1933] las normas sustantivas. A nuestro juicio, un instrumento jurídico puede incluir prescripciones tanto administrativas como sustantivas, y ello por sí solo no excluye a un instrumento del ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X. En efecto, una interpretación en sentido contrario excluiría del ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X a una amplia gama de instrumentos jurídicos, entre ellos diversos tipos de instrumentos con respecto a los cuales se ha constatado anteriormente que están comprendidos en el ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X.[1934] Lo importante, en nuestra opinión, es si las disposiciones o aspectos individuales del instrumento impugnado -es decir, la "medida concreta en litigio"- en esencia tienen un carácter de aplicación, y no sustantivo. En la medida en que tengan ese carácter, no es pertinente que esas disposiciones o aspectos estén incorporados en un instrumento que contenga otras disposiciones de naturaleza sustantiva. Así pues, la cuestión que tenemos ante nosotros es si la prescripción de notificación del IVA que figura en las disposiciones pertinentes de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 en esencia aplica las disposiciones del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia.

7.916. Aunque es posible que la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 establezcan normas relativas a la base del IVA, entendemos que preocupa especialmente a Filipinas el tipo de información que debe ser presentada para calcular el IVA, así como el elemento temporal de la prescripción de notificación. Concretamente, Filipinas asevera que la información requerida acerca del precio medio real de mercado en la fecha de notificación no puede ser presentada en la fecha de notificación porque el importador todavía no dispone de ella. A nuestro juicio, la prescripción de que información de un determinado *tipo* deba ser presentada en una *fecha* particular es en efecto una prescripción relacionada con una "cierta forma de aplicar" las normas que se refieren a la base imponible del IVA o, en otras palabras, a su "aplicación".

7.917. A modo de ilustración, si bien la base del IVA es el precio de venta al por menor, y más concretamente el precio medio real de mercado, cabe contemplar varias opciones o modalidades de aplicación de esa base que no alterarían la naturaleza de la propia base. Por ejemplo, una opción podría ser exigir a los importadores que notificaran el precio medio real de mercado prevalente en una fecha anterior a la fecha de notificación, en lugar del precio medio real de mercado en la fecha de notificación. Subsidiariamente, dado que Tailandia considera que los precios recomendados son prácticamente iguales a los precios medios reales de mercado[1935], otra opción podría ser exigir a los importadores que notificaran sus RRSP como sustituto del precio medio real de mercado. Esas modalidades no cambiarían la esencia de la prescripción sustantiva de las reglamentaciones en litigio. Más bien, esos cambios afectarían a la "forma de aplicar" esa base del IVA. Por consiguiente,

[1928] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 786.
[1929] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.61.
[1930] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.61.
[1931] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.61.
[1932] Informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - EPO*, párrafo 7.821.
[1933] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.72.
[1934] En la diferencia *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, el Órgano de Apelación constató que las leyes que establecen sanciones y los instrumentos para la aplicación de la legislación aduanera de la UE podían ser examinados en el marco del párrafo 3 a) del artículo X. (Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 210). El Grupo Especial que entendió en el asunto *Argentina - Pieles y cueros* constató que la Resolución 2235, que establecía un medio para que los particulares prestaran asistencia a los funcionarios de aduana en la aplicación de las normas relativas a la clasificación y a los derechos de exportación, era de carácter administrativo y por ello estaba comprendida en el ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X. (Véase el informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.72).
[1935] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.8-7.9, 7.36 y 7.38.

consideramos que requerir a un importador de cigarrillos que notifique el precio medio real de mercado *sobre la base de las compras reales de cigarrillos realizadas por la mayoría de los consumidores a minoristas en la fecha de notificación* constituye "una cierta forma de aplicar" o administrar la base del IVA prescrita.

7.918. Además, por sus propios términos, la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 parecen aplicar otra disposición, a saber, el artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria. Aunque no consideramos que la nomenclatura sea decisiva, señalamos que los títulos completos de las medidas impugnadas son los siguientes:

> Notificación Nº 187 sobre el IVA, "relativa a la determinación de la base imponible, las categorías y los tipos de tabaco para su venta en relación con los cuales el valor de la base imponible debe calcularse de conformidad con las normas previstas en el artículo 79/5(2) del Código de Recaudación Tributaria".
>
> Orden Por. 145-2555, "relativa al cálculo de la base imponible para la importación y venta de tabaco según la categoría y el tipo prescritos por el Director General y aprobados por el Ministro de conformidad con el artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria, y a la expedición de una factura fiscal en el caso de venta de tabaco de conformidad con el artículo 86/5/(2) del Código de Recaudación Tributaria".

La mención del artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria en los títulos de ambos instrumentos apoya nuestra conclusión anterior.[1936]

7.919. Por esos motivos, coincidimos con Filipinas en que la prescripción de notificación del IVA incorporada en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, y concretamente la prescripción de que se presente un *tipo* específico de información en una *fecha* particular, está comprendida en el ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X.

#### 7.4.4.3.3 "de manera [] razonable"

7.920. Pasando a la cuestión sustantiva, Filipinas sostiene que "[a]l imponer a los importadores una prescripción de notificación que no pueden cumplir, a no ser que infrinjan las leyes tailandesas en materia de competencia, la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 establecen una aplicación irrazonable".[1937] Ello, a juicio de Filipinas, "crea un estado permanente de incertidumbre jurídica para el importador".[1938]

7.921. La jurisprudencia indica que lo que es "irrazonable" debe determinarse caso por caso.[1939] En nuestra opinión, imponer una prescripción cuyo cumplimiento no puede asegurarse a no ser que un sujeto de derecho elija infringir otra prescripción jurídica estaría comprendido en el ámbito de lo "irrazonable". Consideramos asimismo que una prescripción que impusiera la carga de las posibles consecuencias de una legislación nacional internamente incoherente a una parte privada no cumpliría el criterio de aplicación "razonable".

7.922. Procedemos aplicando este criterio de "razonabilidad" en el marco de las conclusiones sobre el funcionamiento del régimen del IVA de Tailandia a que llegamos en las secciones 7.4.2 y 7.4.3

---

[1936] Observamos que en nuestro razonamiento no extraemos inferencia alguna de la afirmación de Tailandia, que figura en el párrafo 7.75 de su primera comunicación escrita, según la cual "las normas administrativas pertinentes que establecen la base imponible del IVA para los cigarrillos son las que figuran en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555". Hemos tenido en cuenta la explicación de Tailandia de que no utilizó "el término *'administrative'* (administrativas) en el sentido o el contexto del párrafo 3 a) del artículo X, que se refiere a la aplicación de las normas sustantivas". (Véase la respuesta de Tailandia a la pregunta 67 del Grupo Especial).

[1937] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 828.

[1938] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 830.

[1939] Informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - EPO*, párrafo 7.851. Además, el Grupo Especial inicial observó que el sentido corriente del término "*reasonable*" ("razonable") es "*in accordance with reason*" ("conforme a la razón"), "*not irracional or absurd*" ("no irracional ni absurdo"), "*proporcionate*" ("proporcionado"), "*sensible*" ("que está dispuesto [a] atenerse a razones, sensato"), y "*within the limits of the reason, not greatly less or more than might be thought likely or appropriate*" ("dentro de los límites de la razón, que no es ni mucho menos ni mucho más de lo que podría considerarse probable o adecuado"). Véase el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.919.

*supra*, que son las siguientes: i) los importadores de cigarrillos no están en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación a efectos fiscales y por lo tanto no pueden asegurarse de que cumplen la prescripción de notificación del IVA; ii) los importadores de cigarrillos bien pueden enfrentarse a consecuencias reales si el valor notificado resulta ser inferior al precio medio real de mercado; y iii) en la práctica, el Departamento de Recaudación Tributaria permite la notificación de los RRSP en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado en el día de la notificación, pero no ha publicado esta disposición administrativa de aplicación general.

7.923. Consideramos que la prescripción de notificación del IVA crea incertidumbre para los importadores de cigarrillos en lo relativo al modo de cumplir. Como hemos establecido en la sección 7.4.2.3, los importadores no están en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación y por lo tanto no pueden asegurarse de que cumplen la prescripción de notificación del IVA. Mediante la notificación del RRSP, los importadores pueden, en la práctica, ajustarse sistemáticamente al precio medio real de mercado cuando notifican sus RRSP. Sin embargo, esos importadores simplemente no tienen forma de saber si el RRSP se corresponde, efectivamente, con el precio medio real de mercado en la fecha de notificación cuando presentan su notificación. Los importadores que están en esa situación se preguntarán si la notificación del RRSP, aceptada por el Departamento de Recaudación Tributaria en la práctica, cumplirá o no la prescripción de notificación del IVA. En nuestra opinión esta incertidumbre basta para establecer que las disposiciones de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, en que figura la prescripción de notificación del IVA, dan lugar a una aplicación irrazonable del artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, que establece la base imponible del IVA.

7.924. Sin embargo, también estamos de acuerdo con Filipinas en que la situación que tenemos ante nosotros plantea una preocupación más grave incluso porque, aparte de crear incertidumbre y confusión, es imposible asegurar el cumplimiento de la prescripción de notificación del IVA publicada, lo que deja al importador expuesto a las posibles consecuencias del incumplimiento.[1940] La imposición de una prescripción de notificación cuyo cumplimiento es imposible asegurar en el momento de la notificación, sobre todo cuando la infracción de dicha prescripción puede exponer al importador a sanciones, la posibilidad de una investigación penal o, como mínimo, a una carga administrativa y financiera adicional, no es razonable.

7.925. Recordamos que el argumento principal de Tailandia en relación con la alegación al amparo del párrafo 3 a) del artículo X es que los importadores de cigarrillos pueden cumplir la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 sin infringir las leyes de Tailandia en materia de competencia, y lo han hecho utilizando los RRSP.[1941] Ya hemos abordado ese argumento en nuestro análisis *supra*.[1942] Hemos constatado que los RRSP no son iguales a los precios medios reales de mercado, y que el importador no tiene un control sobre los participantes en el mercado que le permita asegurarse que se siguen, efectivamente, los RRSP. En consecuencia, los importadores de cigarrillos no pueden asegurarse de que cumplen la prescripción de notificación simplemente notificando los RRSP.[1943] Además, no consideramos pertinente que el uso de los RRSP no infrinja las leyes tailandesas en materia de competencia; antes bien, recordamos nuestras observaciones en el sentido de que los importadores actuarían en contravención de lo dispuesto en las leyes tailandesas en materia de competencia si trataran de imponer a mayoristas y minoristas los precios de venta al por menor.[1944]

7.926. No obstante esas consideraciones, recordamos nuestra constatación en el marco del párrafo 1 del artículo X de que el Departamento de Recaudación Tributaria ha adoptado una disposición administrativa no publicada en virtud de la cual los importadores de cigarrillos pueden notificar los RRSP en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado con arreglo a lo dispuesto en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555.[1945] A nuestro juicio, esta disposición administrativa forma parte de la aplicación por Tailandia de las normas relativas al IVA y debe tenerse en cuenta en nuestra evaluación de su razonabilidad. Observamos que, aunque el Departamento de Recaudación Tributaria ha permitido a los importadores desde hace ya varios años

[1940] Respuesta de Filipinas a la pregunta 122 a) del Grupo Especial, párrafos 316 y 327; y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 122 a) del Grupo Especial, párrafo 269.

[1941] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.67; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.45.

[1942] Véase la sección 7.4.2.3 *supra*.

[1943] Véase la sección 7.4.2.3 *supra*.

[1944] Véase la sección 7.4.2.3.1 *supra*.

[1945] Véase la sección 7.4.3.4 *supra*.

notificar los RRSP, Tailandia niega que los importadores tengan un "derecho formal" a presentar el RRSP para cumplir la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555.[1946] Por lo tanto, la disposición administrativa no publicada no crea para los importadores la certeza jurídica de que estén cumpliendo correctamente la prescripción de notificación del IVA, o de que el Departamento de Recaudación Tributaria seguirá aceptando los RRSP. Por esas razones, la disposición administrativa no publicada del Departamento de Recaudación Tributaria no elimina la incertidumbre existente para la rama de producción en cuanto a los medios para cumplir la prescripción de notificación del IVA, y no hace que la aplicación de la prescripción sea razonable.

7.927. Encontramos apoyo para nuestro razonamiento en dos diferencias anteriores relativas a alegaciones al amparo del párrafo 3 a) del artículo X, en las que los Grupos Especiales formularon sus constataciones de "aplicación irrazonable" sobre la base de la incertidumbre generada por prescripciones jurídicas. En el asunto *China - Materias primas*, el Grupo Especial se enfrentó a la cuestión de si China aplicaba razonablemente el criterio de la capacidad de explotación de un solicitante (utilizado como uno de los criterios sobre las condiciones que se deben reunir para obtener la asignación de los contingentes de exportación de materias primas).[1947] Aunque el criterio de la capacidad de explotación podía prevalecer sobre todos los demás criterios y resultar en que el solicitante no obtendría la asignación de un contingente, no había una definición oficial de este criterio ni existía ninguna norma según la cual las autoridades pudieran evaluarlo.[1948] En el curso de su análisis, el Grupo Especial señaló que "un régimen de asignación de contingentes en el que un *criterio no definido* y *expresado en términos imprecisos* puede prevalecer sobre todos los demás criterios y, sin embargo, ha de ser aplicado por 32 oficinas regionales distintas[,] constituye el tipo de prueba" que demuestra una aplicación irrazonable.[1949] Entre los motivos que tenía el Grupo Especial para concluir que la aplicación del criterio de la capacidad de explotación era irrazonable estaba la "*inexistencia de una definición* del criterio potencialmente decisivo de la capacidad de explotación *y de directrices o normas* sobre la manera en que los 32 departamentos locales encargados del comercio exterior deben aplicarlo".[1950] Entendemos por tanto que la constatación del Grupo Especial se basó en la incertidumbre relativa a la aplicación del criterio de la capacidad de explotación.

7.928. Análogamente, en la diferencia *Estados Unidos - EPO*, el Grupo Especial constató que una carta enviada por el Secretario de Agricultura a representantes de la industria ("la carta de Vilsack") en relación con una nueva norma que regulaba las prescripciones en materia de etiquetado dio lugar a una aplicación "no razonable" debido a la evidente tensión entre la carta y la norma.[1951] En el curso de su análisis, el Grupo Especial afirmó que la carta de Vilsack "*creó incertidumbre para la rama de producción sobre la manera de cumplir* las prescripciones de etiquetado específicas establecidas en" la Norma definitiva de 2009, y sobre esa base constató una infracción de la prescripción de aplicación "razonable".[1952] Señalamos que Tailandia no está de acuerdo con la proposición de que el Grupo Especial que entendió en la diferencia *Estados Unidos - EPO* basó su constatación de aplicación "irrazonable" en el hecho de que la carta de Vilsack creaba incertidumbre o confusión.[1953] Sin embargo, observamos que en el párrafo 7.866 de los informes del Grupo Especial se establece efectivamente una relación entre la "incertidumbre para la rama de producción sobre la manera de cumplir" y la "no razonabilidad" de la aplicación:

> No obstante, a nuestro juicio, México ha presentado pruebas suficientes para demostrar que la carta de Vilsack *creó incertidumbre para la rama de producción sobre la manera de cumplir* las prescripciones de etiquetado específicas establecidas en la Norma definitiva de 2009 (AMS). En particular, México destaca que en la carta de Vilsack se sugería que se adoptaran prácticas adicionales a las previstas en la Norma definitiva de 2009 (AMS) y se amenazaba con modificar dicha Norma si esas prácticas no se seguían. Es *fundamentalmente por esas mismas razones por lo que hemos constatado que el Canadá ha demostrado que la carta de Vilsack es incompatible con la obligación de aplicar razonablemente las disposiciones establecida en el párrafo 3 a) del artículo X*

[1946] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.29; y respuesta de Tailandia a la pregunta 63 c) del Grupo Especial.
[1947] Informes del Grupo Especial, *China - Materias primas*, párrafos 7.737-7.738 y 7.741-7.746.
[1948] Informes del Grupo Especial, *China - Materias primas*, párrafo 7.738.
[1949] Informes del Grupo Especial, *China - Materias primas*, párrafo 7.744. (sin cursivas en el original)
[1950] Informes del Grupo Especial, *China - Materias primas*, párrafo 7.745. (sin cursivas en el original)
[1951] Informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - EPO*, párrafos 7.850-7.870.
[1952] Informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - EPO*, párrafo 7.866. (sin cursivas en el original)
[1953] Respuesta de Tailandia a la pregunta 122 a) del Grupo Especial, página 46.

> del GATT de 1994. Por consiguiente, constatamos que México ha demostrado que la carta de Vilsack no satisface el criterio de aplicación razonable de la medida sobre el EPO, en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.[1954]

7.929. Encontramos también apoyo para nuestra posición en el razonamiento del Grupo Especial y el Órgano de Apelación en el asunto *India - Patentes*. El Grupo Especial que se ocupó del asunto *India - Patentes* examinó si la India había establecido un mecanismo legal para la presentación de solicitudes anticipadas que constituía "un sólido fundamento legal" para preservar la novedad de las invenciones y la prioridad de las solicitudes, como exige el párrafo 8 del artículo 70 del Acuerdo sobre los ADPIC. La India se basaba en la práctica administrativa no publicada de recibir solicitudes anticipadas como medio de establecer ese mecanismo legal.[1955] Sin embargo, el Grupo Especial constató que la práctica administrativa "crea[ba] un cierto grado de inseguridad jurídica pues exig[ía] a los funcionarios de la India que ignor[aran] determinadas disposiciones obligatorias de la Ley de Patentes".[1956] El Grupo Especial observó además que "los agentes económicos -en el caso presente los posibles solicitantes de patentes- se ven influidos por la inseguridad jurídica creada por el mantenimiento de una legislación obligatoria" que establecía normas contradictorias.[1957] Sobre la base de la falta de seguridad jurídica, el Grupo Especial constató que el sistema de la India de recibir solicitudes anticipadas no satisfacía las prescripciones del párrafo 8 del artículo 70 del Acuerdo sobre los ADPIC.[1958]

7.930. Como observa acertadamente Tailandia[1959], el Grupo Especial que examinó el asunto *India - Patentes* se ocupó de una disposición distinta, y no del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994. Sin embargo, consideramos que el análisis del Grupo Especial es pertinente para la cuestión más general de si una disposición administrativa no publicada informal puede crear incertidumbre jurídica para los agentes privados.[1960] Vemos cierto paralelismo entre las circunstancias de la presente diferencia y las del asunto *India - Patentes*. Como hemos constatado antes[1961], la disposición administrativa del Departamento de Recaudación Tributaria, mediante la cual ha aceptado los RRSP, no se establece en las disposiciones escritas de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 y no es compatible con ellas. Por lo tanto, de manera similar a la situación en la diferencia *India - Patentes*, la disposición administrativa informal del Departamento de Recaudación Tributaria en virtud de la cual este autoriza a los importadores a notificar los RRSP, crea un grado de inseguridad jurídica en cuanto a su condición a la luz de las disposiciones escritas de las reglamentaciones. Además, a pesar de la disposición administrativa informal del Departamento de Recaudación Tributaria, los importadores de cigarrillos se ven influidos por la inseguridad jurídica creada por el mantenimiento del texto de la prescripción de notificación del IVA. Esas consideraciones refuerzan aún más nuestra opinión de que, incluso en presencia de la disposición administrativa no publicada del Departamento de Recaudación Tributaria, la prescripción de notificación del IVA da lugar a una aplicación irrazonable del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia.

7.931. Además, recordamos que el Departamento de Recaudación Tributaria solo acepta los RRSP en el marco de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado. Así pues, incluso si la disposición administrativa publicara, no daría a los importadores de cigarrillos ninguna garantía de que el Departamento de Recaudación Tributaria no impondrá sanciones en caso de divergencia entre el RRSP y el precio medio real de mercado. Por consiguiente, ni siquiera la publicación de la disposición administrativa haría que la aplicación de las normas relativas al IVA fuera razonable.

---

[1954] Informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - EPO*, párrafo 7.866. (sin cursivas en el original)

[1955] Informe del Grupo Especial, *India - Patentes*, párrafos 7.31-7.33. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *India - Patentes*, párrafo 61.

[1956] Informe del Grupo Especial, *India - Patentes*, párrafo 7.35.

[1957] Informe del Grupo Especial, *India - Patentes*, párrafo 7.35.

[1958] Informe del Grupo Especial, *India - Patentes*, párrafo 7.35. La constatación del Grupo Especial fue confirmada en apelación. (Véase el informe del Órgano de Apelación, *India - Patentes*, párrafo 71)

[1959] Respuesta de Tailandia a la pregunta 122 b) del Grupo Especial, página 46.

[1960] En su análisis de la relación entre la práctica administrativa de la India y las disposiciones obligatorias de las leyes, el Grupo Especial encargado del asunto *India - Patentes* se basó en las constataciones del Grupo Especial del GATT en la diferencia *Bebidas derivadas de la malta*, que se ocupó de una disposición completamente distinta, el párrafo 4 del artículo III del GATT. Por lo tanto, no consideramos que el análisis del Grupo Especial fuera totalmente específico para una disposición y nos basaremos en las observaciones de carácter más general formuladas por el Grupo Especial. (Véase el informe del Grupo Especial, *India - Patentes*, párrafo 7.35).

[1961] Véanse los párrafos 7.888 y 7.889 *supra*.

7.932. Al examinar la razonabilidad de la prescripción en litigio, somos conscientes de la necesidad de tomar en consideración cualquier fundamento que pueda explicar la existencia de tal norma. En el procedimiento inicial, el Grupo Especial señaló que, al aplicar el criterio de razonabilidad del párrafo 3 a) del artículo X, "encontr[ó] también orientación en la jurisprudencia de la OMC, según la cual al examinar el requisito de razonabilidad deben tenerse en cuenta las características del acto administrativo de que se trate a la luz de su objetivo, su causa o sus fundamentos".[1962] En respuesta a nuestra petición de que explicara el fundamento de la prescripción de notificar el precio medio real de mercado prevalente en el mismo día en que debe presentarse la notificación, Tailandia sostuvo que "[e]l fundamento de la utilización del precio real ... es que los contribuyentes no determinen unilateralmente su propia base imponible".[1963]

7.933. Ciertamente coincidimos en que los Miembros de la OMC tienen el legítimo derecho de no permitir que los contribuyentes determinen unilateralmente la cuantía de los impuestos con el fin de asegurar una recaudación de impuestos correcta. Sin embargo, no vemos la relación entre este objetivo y el aspecto de la prescripción de notificación del IVA que está en litigio. Según nuestra interpretación, Filipinas y Tailandia convienen en que las autoridades fiscales tienen derecho a examinar la declaración de un contribuyente.[1964]

7.934. Observamos asimismo que Tailandia, en su respuesta, no ha abordado el *elemento temporal* subrayado en la pregunta del Grupo Especial, es decir, que el importador está obligado a presentar los datos sobre el precio medio real de mercado *en la fecha de notificación*. No vemos cómo la prescripción de notificar el precio medio real de mercado prevalente en *el mismo día en que debe presentarse la notificación* ayuda a abordar el objetivo que según Tailandia pretende lograr la prescripción de notificación, es decir, asegurarse de que los contribuyentes no determinan unilateralmente la base imponible. Como hemos constatado más arriba, los importadores no conocen ni están en condiciones de conocer el precio medio real de mercado en la fecha de notificación. Por lo tanto, en todo caso, la prescripción de notificación obliga al contribuyente a determinar *arbitrariamente* el valor que ha de ser notificado, lo que, a nuestro juicio, socava el supuesto objetivo de evitar que se determine unilateralmente la base imponible. Por consiguiente, no podemos identificar ninguna relación racional entre los objetivos perseguidos por la prescripción de notificación del IVA y las dificultades impuestas a los importadores cuanto intentan cumplir dicha prescripción.

#### 7.4.4.4 Conclusión

7.935. Por las razones expuestas *supra*, el Grupo Especial constata que, al aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, Tailandia ha aplicado las disposiciones de su Código de Recaudación Tributaria de manera irrazonable, de modo incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994, al imponer a los importadores de cigarrillos una prescripción de notificación del IVA cuyo cumplimiento es imposible asegurar y que expone a los importadores de cigarrillos a las posibles consecuencias del incumplimiento.

---

[1962] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.951 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.86; y al informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Neumáticos recauchutados*, párrafo 227). El examen de la razonabilidad de la medida a la luz de su objetivo refleja claros paralelismos entre la naturaleza de la obligación prevista en el párrafo 3 a) del artículo X y la prescripción, establecida en la parte introductoria del artículo XX, de asegurarse de que ninguna medida abarcada por las excepciones generales se "aplique[]" en forma que dé lugar a una discriminación "arbitrari[a]" o "injustificable". Los Grupos Especiales que han aplicado el párrafo 3 a) del artículo X se han basado en constataciones formuladas en el marco de la parte introductoria, y viceversa. En su análisis en el marco del párrafo 3 a) del artículo X, el Grupo Especial inicial citó la constatación formulada por el Órgano de Apelación en *Brasil - Neumáticos recauchutados* de que "el análisis de si la aplicación de una medida da lugar a una discriminación arbitraria o injustificable debe centrarse en la causa de la discriminación, o los fundamentos expuestos para explicar su existencia". (Véase el informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.921 y nota 180). En *Estados Unidos - Camarones*, el Órgano de Apelación constató, en el contexto de su examen de la compatibilidad de la medida con la parte introductoria del artículo XX, que la "prescripción de las debidas garantías procesales" que figura en los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X "trata[] este asunto". (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones*, párrafo 182).

[1963] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 del Grupo Especial.

[1964] Respuesta de Tailandia a la pregunta 117 del Grupo Especial; respuesta de Filipinas a la pregunta 117 del Grupo Especial, párrafo 289; y observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 117 del Grupo Especial, párrafo 254.

### 7.4.5 Alegación al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994

#### 7.4.5.1 Introducción

7.936. El párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 establece la obligación de no conceder a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos similares de origen nacional.

7.937. Recordamos que la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 imponen a los importadores y a TTM, el productor nacional de cigarrillos, una prescripción idéntica de notificar en junio de cada año el precio medio real de mercado en la fecha de notificación como base del IVA. Hemos constatado *supra* que, con arreglo a la legislación tailandesa sobre competencia, como estaba formulada en la fecha del establecimiento del Grupo Especial, los importadores de cigarrillos que intentaran fijar precios de venta al por menor habrían actuado en infracción de la legislación tailandesa sobre competencia o, como mínimo, estaban expuestos al riesgo de tal infracción, mientras que TTM se beneficiaba de una exención de esa legislación y podía concertar arreglos de fijación de precios vertical.[1965] Hemos constatado que, debido a las restricciones establecidas en la legislación tailandesa sobre competencia, los importadores de cigarrillos no podían conocer el precio medio real de mercado prevalente en la fecha de la notificación y por tanto no podían asegurarse de que cumplían la prescripción de notificación.[1966]

7.938. Filipinas alega que la prescripción de notificar el precio medio real de mercado prevalente en la fecha de notificación es "en sí misma" incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 debido a las situaciones distintas de los importadores y TTM con respecto a la legislación tailandesa sobre competencia, en virtud de la cual es posible para TTM, pero no para los importadores de cigarrillos, cumplir la prescripción de notificación.[1967]

7.939. Tailandia no cuestiona que los cigarrillos importados por PMTL y los cigarrillos de producción nacional sean "productos similares"[1968], ni que la prescripción de notificación esté comprendida en el sentido de la frase "ley, reglamento o prescripción que afecte a la venta [...] de estos productos en el mercado interior".[1969] Sin embargo, aduce que la prescripción de notificación del IVA no concede un "trato menos favorable" a los cigarrillos importados.[1970]

#### 7.4.5.2 Principales argumentos de las partes

7.940. Filipinas alega que la prescripción de notificación establecida en el régimen del IVA de Tailandia, en virtud de la cual los importadores y los productores locales están obligados a notificar el "precio medio real de mercado" es, considerada conjuntamente con las demás disposiciones de la legislación tailandesa que eximen a TTM de la legislación sobre competencia, incompatible "en sí misma" con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.[1971] Aduce que los cigarrillos nacionales y los importados son productos "similares" en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque la prescripción de notificación, considerada conjuntamente con la exclusión de TTM de la legislación sobre competencia, discrimina sobre una base *de jure* entre los cigarrillos nacionales y los importados; por consiguiente la "similitud" se puede presumir.[1972] Filipinas aduce además que los cigarrillos nacionales y los importados son "similares" basándose en un examen de sus características físicas y usos finales, así como de las preferencias de los consumidores en Tailandia y la clasificación de los cigarrillos nacionales e importados con arreglo a la reglamentación tailandesa

[1965] Véase la sección 7.4.2.3.1 *supra*.
[1966] Véase la sección 7.4.2.3 *supra*.
[1967] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 759-815; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 747-784; declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 129-154; y respuesta de Filipinas a las preguntas 60, 64-66, 115 a), 116, 118, 120, 121 y 124 del Grupo Especial.
[1968] Respuesta de Tailandia a la pregunta 65 del Grupo Especial.
[1969] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.1-7.49; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.1-4.21.
[1970] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.26-7.49; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.7-4.21; declaración inicial de Tailandia en la reunión del Grupo Especial, párrafos 99-104; y respuesta de Tailandia a las preguntas 62, 65 y 124 del Grupo Especial.
[1971] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 759-815; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 747-784; y respuesta de Filipinas a la pregunta 64 del Grupo Especial, párrafo 464.
[1972] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 731 y 778-779.

(incluida la reglamentación de aduanas, de impuestos interiores y otras).[1973] Filipinas argumenta que la prescripción de notificación obliga a los importadores y a TTM a notificar el precio medio real de mercado a las autoridades para poder determinar la base del IVA y por tanto estas medidas imponen "prescripciones" en el sentido del párrafo 4 del artículo III.[1974] Según Filipinas, estas prescripciones "afectan" a la venta de cigarrillos en el mercado interior porque tienen el potencial de "modificar adversamente las condiciones de competencia entre los productos nacionales y los importados".[1975]

7.941. En cuanto a la cuestión del "trato menos favorable", Filipinas aduce que la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 conceden a los cigarrillos importados un trato menos favorable que el concedido a los cigarrillos nacionales debido a las situaciones jurídicas formalmente distintas de los importadores y TTM, que dan lugar a que los importadores estén sometidos a un riesgo jurídico adicional al que no está expuesto TTM.[1976] Concretamente, Filipinas señala que, de conformidad con las medidas pertinentes, "[e]n junio de cada año los importadores y TTM están obligados a notificar el precio medio real de mercado prevalente en la fecha de notificación de junio".[1977] No obstante, señala que la legislación tailandesa sobre competencia "prohíbe a los importadores imponer un precio de venta al por menor a los mayoristas y minoristas independientes a los que venden cigarrillos importados", y por lo tanto los importadores no están en condiciones de conocer (ni de notificar) el precio medio real de mercado en la fecha en cuestión.[1978] Filipinas subraya que sería posible, utilizando datos de investigación del mercado, que un importador notificara el precio medio real de mercado en Tailandia correspondiente a una fecha de 4-6 semanas anteriores a la fecha de notificación del 30 de junio, pero es imposible notificar el precio medio real de mercado existente el 30 de junio en esa misma fecha, porque ese precio no se podría conocer.[1979] Filipinas sostiene que, al contrario de los importadores, TTM está exento de la legislación tailandesa sobre competencia, lo que significa que "TTM tiene la opción ... de imponer o no los precios de venta al por menor de sus minoristas y, de ese modo, conocer el precio real en la fecha de notificación".[1980] Filipinas mantiene que, a diferencia de TTM, los importadores no tienen esa opción y no pueden cumplir la prescripción de notificación a menos que simultáneamente infrinjan la legislación tailandesa sobre competencia, y por lo tanto los importadores están expuestos a un riesgo jurídico debido a las consecuencias de un incumplimiento de la prescripción de notificación.[1981] Según Filipinas, aunque la posibilidad de corregir una notificación inicial defectuosa pudiera de algún modo mitigar el riesgo jurídico, los importadores afrontan las cargas financieras adicionales que conlleva vigilar los precios reales, presentar correcciones y emitir nuevas facturas del IVA a los minoristas, cargas que el productor nacional de cigarrillos no tiene que afrontar.[1982]

7.942. Filipinas no ha solicitado constataciones sobre la prescripción de notificación del IVA afectada por la legislación sobre competencia modificada.[1983] No obstante, cuestiona la caracterización que ha hecho Tailandia de la legislación sobre competencia modificada. En particular, Filipinas aduce que el texto de la disposición no avala la afirmación de Tailandia de que la exención de las empresas estatales ya no es automática (es decir, la tienen que conceder las autoridades).[1984] Además, Filipinas sostiene que "aunque TTM no disfrute automáticamente de una exención en virtud del nuevo artículo 4(2), se puede volver a introducir una exención en cualquier momento previa constatación de que las actividades de TTM están comprendidas en el ámbito de aplicación del nuevo

[1973] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 784-794.
[1974] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 796-797.
[1975] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 797.
[1976] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 801-814; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 753-759.
[1977] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 802.
[1978] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 804. Véase también la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 757 (donde se hace referencia a la Ley de Competencia, E.B. 2542 (1999) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-124-B), artículos 4(2) y 27(1).
[1979] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 806-807.
[1980] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 114 del Grupo Especial, párrafo 246.
[1981] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 114 del Grupo Especial, párrafo 247.
[1982] Declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafos 148-151 y 160; y respuesta de Filipinas a la pregunta 119 del Grupo Especial, párrafos 293-298.
[1983] Respuesta de Filipinas a la pregunta 124 a) del Grupo Especial.
[1984] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial, párrafos 287-288.

artículo 4(2)".[1985] Por último, según Filipinas, "Tailandia no ha demostrado que TTM no satisface" las prescripciones de la exención modificada.[1986] Filipinas considera que, incluso teniendo en cuenta la legislación sobre competencia modificada, el Grupo Especial debería concluir que la prescripción de notificación del IVA de Tailandia es incompatible con las obligaciones que le corresponden en virtud del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.[1987]

7.943. Tailandia aduce que como el texto de la prescripción de notificación no distingue entre cigarrillos importados y nacionales, cualquier trato menos favorable solo se podría producir sobre una base *de facto*.[1988] Aduce que, aunque no cuestiona la "similitud", la distinción *de jure/de facto* "no es una cuestión superflua"[1989] porque "a diferencia de la discriminación *de jure* que se puede demostrar sobre la base del texto de la legislación, la discriminación *de facto* entraña una carga probatoria más gravosa ya que el reclamante necesita explicar y justificar los motivos por los que, en la práctica, el trato formalmente idéntico resulta sin embargo en un trato menos favorable".[1990]

7.944. En cuanto a la alegación de "trato menos favorable", Tailandia subraya que la práctica de notificar los RRSP "se aplica por igual a TTM y a los importadores" y que "TTM y los importadores fijan y notifican sus RRSP exactamente de la misma manera".[1991] Con respecto a la afirmación de Filipinas de que TTM "puede fijar, y de hecho fija, el precio minorista de fases ulteriores", Tailandia aduce que Filipinas no ha aportado prueba alguna de que TTM fije el precio minorista de fases ulteriores de forma distinta a aquella en la que los propios RRSP de PMTL fijan el precio de mercado de fases ulteriores.[1992] En cuanto al argumento de Filipinas de que la legislación tailandesa sobre competencia no permite a los importadores fijar los precios minoristas, Tailandia aduce que "puede haber casos concretos de fijación de precios vertical que ... no infringirían" la legislación tailandesa sobre competencia.[1993] Tailandia considera también que el argumento de Filipinas se basa en la idea de que es "más probable" que un importador de cigarrillos haga una notificación incorrecta en comparación con TTM, pero, a juicio de Tailandia, Filipinas no ha aportado ninguna prueba para respaldar esta afirmación.[1994] Tailandia considera que la alegación de Filipinas al amparo del párrafo 4 del artículo III se basa en determinadas afirmaciones fácticas que no ha demostrado, "es decir, no puede conocer el precio medio de mercado existente el día de la notificación porque: i) aunque los importadores de cigarrillos determinan precios de venta al por menor recomendados, no conocen el precio real de mercado en esa fecha; ii) que se requieren de 4 a 6 semanas para que una empresa de investigación del mercado obtenga el precio medio de mercado; y iii) que el incumplimiento de las prescripciones de notificación del IVA de Tailandia da lugar a un 'riesgo jurídico' que afecta a los importadores de cigarrillos".[1995] Tailandia sostiene que si un importador de cigarrillos notifica el precio medio real de mercado basándose en su RRSP, y posteriormente se apercibe de una discrepancia entre el precio notificado y el precio real, este podría simplemente notificar esa corrección como un cambio en el precio notificado, lo que significa que no existe riesgo jurídico alguno para el importador.[1996]

7.945. Tailandia solicita al Grupo Especial que tenga en cuenta la legislación sobre competencia modificada en su análisis de la prescripción de notificación del IVA en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.[1997] Explica que el artículo 4(2) modificado, que dispone que la Ley no será aplicable a los actos de determinadas empresas estatales, organizaciones públicas u otros organismos estatales, "no concede a TTM, ni a ninguna otra empresa estatal tailandesa, una exención automática de la Ley de Competencia".[1998] En sus respuestas a las preguntas formuladas

[1985] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial, párrafo 286.
[1986] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial, párrafo 289.
[1987] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial, párrafo 290.
[1988] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.28-7.32.
[1989] Respuesta de Tailandia a la pregunta 65 del Grupo Especial, página 59.
[1990] Respuesta de Tailandia a la pregunta 65 del Grupo Especial, página 59.
[1991] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.32.
[1992] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.39-7.40.
[1993] Respuesta de Tailandia a la pregunta 113 b) del Grupo Especial, página 41.
[1994] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.6.
[1995] Respuesta de Tailandia a la pregunta 65 del Grupo Especial, página 59.
[1996] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.18; y respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial.
[1997] Respuesta de Tailandia a la pregunta 124 a) del Grupo Especial.
[1998] Respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial, página 49.

por el Grupo Especial después de la reunión con las partes, Tailandia indicó que hasta la fecha no había habido ninguna constatación ni resolución que indicara si las actividades de TTM están comprendidas en el ámbito de la exención prevista en el artículo 4(2).[1999]

#### 7.4.5.3 Análisis realizado por el Grupo Especial

##### 7.4.5.3.1 Consideraciones generales

7.946. El párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 prescribe lo siguiente:

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

7.947. Recordamos que para demostrar que se ha cometido una infracción del párrafo 4 del artículo III se deben cumplir tres requisitos: i) que los productos importados y nacionales en cuestión sean "productos similares"; ii) que la medida en litigio sea una "ley, reglamento o prescripción que afecte a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución y el uso de estos productos en el mercado interior"; y iii) que los productos importados reciban un trato "menos favorable" que el concedido a los productos nacionales similares.[2000]

7.948. En cuanto al primer requisito, no se cuestiona que los cigarrillos importados por PMTL y los cigarrillos de producción nacional son "productos similares".[2001] Además, observamos que el Grupo Especial inicial ya constató que los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* importados por PMTL eran "similares" a los cigarrillos de TTM en el mismo rango de precios a los efectos de los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994.[2002] Entendemos que las constataciones del Grupo Especial inicial sobre la "similitud" se basaron en elementos de hecho que podían evolucionar a lo largo del tiempo, pero Filipinas observa que ninguno de los hechos en que se basaron estas constataciones ha cambiado[2003], y Tailandia no cuestiona esta afirmación. Recordamos que una determinación de existencia de "similitud" debe hacerse caso por caso teniendo en cuenta los cuatro factores tradicionales, así como cualquier otro criterio que también pueda ser pertinente.[2004] Aparte del hecho de que el Grupo Especial inicial constató que los productos en cuestión son "productos similares" y recordando que esta cuestión no es objeto de litigio en el presente procedimiento, señalamos que Filipinas ha detallado no obstante cómo los cigarrillos de producción nacional y los cigarrillos importados de PMTL: i) comparten las mismas características físicas[2005]; ii) tienen usos finales idénticos[2006]; iii) son intercambiables desde el punto de vista de los consumidores[2007]; y iv) tienen la misma clasificación arancelaria en Tailandia.[2008] Consideramos que todo lo anterior constituye un fundamento suficiente para que constatemos que los cigarrillos importados de PMTL y los cigarrillos nacionales son "productos similares" en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

7.949. Observamos que Tailandia tampoco cuestiona que la prescripción de notificación está comprendida en el sentido de la expresión "ley, reglamento o prescripción que afecte a la venta [...] de estos productos en el mercado interior".[2009] A nuestro juicio, la prescripción de notificación del IVA es evidentemente una "prescripción" y se establece en instrumentos adoptados por el Departamento de Recaudación Tributaria que constituyen "reglamentos" en el sentido del párrafo 4 de artículo III. Recordamos que en *CE - Banano III* el Órgano de Apelación confirmó que se entiende que la palabra

---

[1999] Respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial, página 49.
[2000] Informes del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 133; y *CE - Productos derivados de las focas*, párrafo 5.99.
[2001] Respuesta de Tailandia a la pregunta 65 del Grupo Especial.
[2002] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.541 y 7.662.
[2003] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 783.
[2004] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, páginas 23-26.
[2005] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 784-788.
[2006] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 789.
[2007] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 790-792.
[2008] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 793.
[2009] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.1-7.49; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.1-4.21.

"afectar" significa tener "'un efecto sobre', y ello indica un amplio campo de aplicación".[2010] Además, en el procedimiento inicial el Grupo Especial constató que "puede considerarse que la reglamentación tailandesa en litigio correspondiente a las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA afecta a la venta interna de cigarrillos importados en el sentido del párrafo 4 del artículo III".[2011] Teniendo en cuenta esta jurisprudencia y al no haber objeción alguna de Tailandia, consideramos que la prescripción de notificación del IVA, en virtud de la cual los importadores y TTM están obligados a notificar a las autoridades el precio medio real de mercado para calcular la base del IVA, es una "prescripción" que "afecta a la venta [de los cigarrillos importados] en el mercado interior" en el sentido del párrafo 4 del artículo III.

7.950. Además, las partes no cuestionan que, en la fecha de establecimiento del presente Grupo Especial, TTM disfrutaba de una exención de la Ley de Competencia y por tanto estaba en condiciones de concertar legalmente arreglos de fijación de precios con los minoristas.[2012] Nuestro análisis de la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 4 del artículo III se basa en las circunstancias fácticas pertinentes, incluido el estado de la legislación tailandesa sobre competencia, tal como existía en la fecha del establecimiento del Grupo Especial. Como se explica en la sección 7.4.2.2 *supra*, siguiendo nuestro análisis de la alegación de Filipinas fundada en el párrafo 4 del artículo III, formularemos constataciones adicionales acerca de la modificación de la legislación tailandesa sobre competencia que tuvo lugar en el curso del presente procedimiento.

7.951. Observamos que las partes también coinciden en que la prescripción de notificación del IVA establece una prescripción idéntica para TTM y los importadores, es decir, notificar el precio medio real de mercado existente en la fecha de notificación en junio.[2013] Recordamos que "el concepto de discriminación puede abarcar tanto el hecho de establecer distinciones entre situaciones similares como el de tratar situaciones diferentes de manera formalmente idéntica".[2014] Recordamos además a este respecto que una medida concede trato menos favorable a los productos importados frente a los productos nacionales si "modifica las condiciones de competencia en el mercado pertinente en detrimento de los productos importados".[2015] El Órgano de Apelación señaló en el procedimiento inicial que el elemento del trato menos favorable exige "un examen cuidadoso que debe 'basarse en un análisis detallado del 'sentido y efecto fundamentales de la medida misma'... [pero n]o es necesario que este análisis se base en datos empíricos sobre los efectos reales de la medida en litigio en el mercado interno del Miembro de que se trate".[2016] Además, el Órgano de Apelación declaró que"[l]as consecuencias de la medida impugnada para la igualdad de las condiciones de competencia son, ante todo, las que se desprenden del diseño, la estructura y el funcionamiento previsto de la medida".[2017]

7.952. Ya hemos formulado constataciones sobre varios elementos de hecho cuestionados por las partes en el contexto de la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 4 del artículo III. En particular, hemos constatado que: i) un importador que fije el precio de venta al por menor infringe la legislación tailandesa sobre competencia o, como mínimo, afronta el riesgo de tal infracción; ii) Filipinas ha establecido que un importador no puede obtener el precio medio real de mercado en la fecha de notificación mediante un estudio de mercado porque el acopio y procesamiento de esos datos necesariamente conlleva una demora; y iii) los RRSP de los importadores no son necesariamente idénticos a los precios medios reales de mercado y que notificar su RRSP no permite al importador asegurarse de que cumple la prescripción de notificación del IVA.[2018] Sobre la base de esas constataciones, hemos llegado a la conclusión de que el

[2010] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III*, párrafo 220 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial del GATT, *Maquinaria agrícola italiana*, adoptado el 23 de octubre de 1958, IBDD 7S/68, párrafo 12).

[2011] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 7.665.

[2012] Véase el párrafo 7.805 *supra*.

[2013] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 802-803; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.30.

[2014] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafo 87 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 136; y al informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337*).

[2015] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 137.

[2016] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 129 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 215).

[2017] Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafo 130.

[2018] Véase la sección 7.4.2.3 *supra*.

importador no está en condiciones de conocer el precio medio real de mercado existente en la fecha de notificación y por tanto no puede asegurarse de que cumple la prescripción de notificación del IVA a tenor de su texto.[2019] También hemos constatado que, en caso de que el RRSP notificado del importador resulte ser inferior al precio medio real de mercado, el importador puede enfrentarse a consecuencias, tales como sanciones, la posibilidad de una investigación penal o, como mínimo, una carga financiera y administrativa adicional al intentar corregir una notificación incorrecta.[2020] Por último, recordamos que en nuestro análisis de la alegación de Filipinas basada en el párrafo 1 del artículo X hemos constatado que el Departamento de Recaudación Tributaria adoptó una disposición administrativa en el sentido de que los importadores de cigarrillos pueden notificar los RRSP en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado de conformidad con la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, pero que esta disposición sigue sin publicarse.

7.953. La única cuestión controvertida restante es por tanto si, a pesar de que no existe ninguna diferencia formal de trato que se derive de los términos de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555, la prescripción de notificación del IVA concede un "trato menos favorable" a los cigarrillos importados.[2021] En el análisis de esta cuestión también abordamos el desacuerdo de las partes sobre si cualquier supuesta discriminación se produce sobre una base *de jure* o *de facto*.[2022]

#### 7.4.5.3.2 "trato menos favorable"

7.954. Según Filipinas, las "[c]ondiciones de competencia entre los cigarrillos importados y los nacionales [en Tailandia] están modificadas adversamente por el riesgo de que los importadores, pero no TTM, puedan incurrir en responsabilidad por incumplimiento de la legislación tailandesa".[2023] Aduce que "la exención de TTM de las leyes tailandesas en materia de competencia significa que TTM puede ... fijar el precio minorista de fases ulteriores" y "puede cumplir la prescripción de notificar el precio medio real de mercado", mientras que "la legislación tailandesa sobre competencia prohíbe a los importadores imponer un precio de venta al por menor a los mayoristas y minoristas independientes a los que venden cigarrillos importados" y por tanto los importadores de cigarrillos "en la fecha de notificación ... no conocen, y no pueden notificar, el precio medio real de mercado existente en esa fecha".[2024] Filipinas explica que "los importadores de cigarrillos se enfrentan al riesgo jurídico de infringir o la prescripción de notificación ... o la prohibición de imponer precios de venta al por menor a los minoristas conforme a la legislación tailandesa sobre competencia, mientras que el fabricante de cigarrillos nacionales TTM no se enfrenta a ese riesgo jurídico".[2025]

7.955. El Órgano de Apelación ha constatado anteriormente que un "obstáculo adicional" u "obstáculo suplementario" puede modificar las condiciones de competencia para un producto importado.[2026] En varias diferencias anteriores se constató que medidas que daban lugar a cargas y gestiones administrativas adicionales afectan negativamente a las oportunidades de competencia de los productos importados. Recordamos que en el procedimiento inicial el Órgano de Apelación confirmó la constatación del Grupo Especial de que la imposición a los revendedores de cigarrillos importados de prescripciones administrativas adicionales relacionadas con el IVA -que incluían cumplimentar formularios, mantener informes y la posibilidad de hacer frente a sanciones y recargos- daba lugar a un trato menos favorable de los cigarrillos importados.[2027] Además, en la diferencia *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, los operadores de silos estaban sujetos a un régimen de autorización previa para procesar el grano importado, mientras que no existía tal prescripción para el grano nacional. El Grupo Especial constató que esto modificaba las condiciones de competencia en detrimento del grano importado, pese a que los organismos canadienses competentes nunca habían denegado la autorización y existían mecanismos para

[2019] Véase la sección 7.4.2.3.5 *supra*.
[2020] Véase la sección 7.4.2.4 *supra*.
[2021] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 7.26-7.49; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 4.7-4.21.
[2022] Respuestas de las partes a la pregunta 65 del Grupo Especial.
[2023] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 813.
[2024] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 805.
[2025] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 759.
[2026] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 268.
[2027] Informe del Grupo Especial, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 7.772, 7.734 y 7.738; informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Cigarrillos (Filipinas)*, párrafos 138 y 140.

obtener la autorización por adelantado.[2028] Igualmente, en la diferencia *Estado Unidos - EPO*, se constató que una medida impugnada al amparo del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo OTC entrañaba efectos perjudiciales para los productos importados debido a una carga mayor en relación con prescripciones en materia de mantenimiento de registro y verificación, la consiguiente necesidad de segregación y costos de cumplimiento asociados más elevados.[2029]

7.956. En vista de esta jurisprudencia, a continuación examinamos si las constataciones que hemos formulado *supra*, en el contexto de nuestra evaluación de las cuestiones controvertidas relativas al funcionamiento del régimen del IVA y la legislación sobre competencia de Tailandia, demuestran que la prescripción de notificación modifica las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados al exponer a los importadores de cigarrillos a riesgos jurídicos o, como mínimo, a una carga administrativa y financiera adicional.

7.957. En primer lugar, a falta de una disposición administrativa adecuada o de un arreglo bilateral formal con el Departamento de Recaudación Tributaria, un importador que fije los precios de venta al por menor actúa en infracción de la legislación tailandesa sobre competencia o, como mínimo, se enfrenta al riesgo de tal infracción, mientras que TTM está exento de la legislación sobre competencia y puede fijar precios minoristas. TTM puede por tanto asegurarse de que los RRSP en las transacciones minoristas y que el RRSP se ajuste al precio medio real de mercado. Teniendo en cuenta estos hechos, discrepamos de la afirmación de Tailandia de que "la exención de TTM de la legislación tailandesa sobre competencia sencillamente carece de pertinencia para la estructura y el funcionamiento del régimen del IVA de Tailandia" y de que, aunque fuera pertinente, "equivaldría como máximo a una *diferencia* de trato".[2030] La exención de la legislación tailandesa sobre competencia permite a TTM, a diferencia de los importadores, conocer los precios medios reales de mercado en la fecha de notificación. A nuestro juicio, esto va mucho más allá que una mera diferencia "formal" de trato.

7.958. Observamos que Tailandia cuestiona que "TTM puede fijar, y de hecho fija, el precio que cobran los minoristas por los cigarrillos de TTM".[2031] Sin embargo, la jurisprudencia avala la conclusión de que no es jurídicamente pertinente si TTM efectivamente se aprovecha de su exención de la legislación sobre competencia y realmente fija los precios minoristas. Por ejemplo, el Grupo Especial encargado del asunto *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* confirmó que el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 es una obligación que exige que los Miembros garanticen la igualdad de *oportunidades* de competencia de los productos nacionales y los productos importados similares, y demostrar una infracción de esa disposición no requería que se probara que las decisiones de las empresas privadas relativas al origen de los productos se hubieran visto "realmente afectadas por la prescripción pertinente".[2032] Lo cierto es que TTM tiene la *capacidad*, con arreglo a la legislación tailandesa sobre competencia, de fijar legalmente precios minoristas y asegurarse de que su precio recomendado notificado se ajusta al "precio medio real de mercado" en la fecha de notificación, mientras que los importadores no tienen la misma capacidad, lo que no es compatible con el criterio de igualdad de oportunidades de competencia que protege el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

7.959. En segundo lugar, los importadores no tienen actualmente otra forma de asegurarse de que cumplen la prescripción de notificación del IVA. Como hemos establecido *supra*, los estudios de investigación de mercado no permiten a un importador conocer el precio medio real de mercado *en la fecha de notificación*.[2033] Igualmente, aunque el Departamento de Recaudación Tributaria ha

[2028] Informe del Grupo Especial, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafos 6.184-6.213.

[2029] Véanse los informes del Grupo Especial, *Estados Unidos - EPO*, párrafos 7.346-7.347 y 7.372; y los informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EPO*, párrafo 348. El Órgano de Apelación también ha constatado que al evaluar si una medida afecta a las condiciones de competencia en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, puede ser razonable que un grupo especial se apoye en cualesquiera constataciones pertinentes que haya formulado al examinar el efecto perjudicial de esa medida en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo OTC. (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Atún II (México)*, párrafo 7.278). Consideramos por tanto que la jurisprudencia elaborada en el marco del párrafo 1 del artículo 2 del Acuerdo OTC puede informar nuestro análisis del sentido de la expresión "trato menos favorable" en el contexto del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

[2030] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.47.

[2031] Respuesta de Tailandia a la pregunta 114 del Grupo Especial.

[2032] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 8.159.

[2033] Véase la sección 7.4.2.3.3 *supra*.

adoptado una disposición administrativa en el sentido de que las notificaciones basadas en los RRSP son aceptables, esta disposición no se ha publicado y por tanto un importador no pueden basarse en ella para asegurarse de su cumplimiento formal de la prescripción de notificación del IVA. Además, dado que el Departamento de Recaudación Tributaria solo acepta los RRSP en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado, aunque la disposición administrativa se publicara, no daría a los importadores de cigarrillos ninguna garantía de que el Departamento de Recaudación Tributaria no constatará que el importador ha incumplido la prescripción de notificación en caso de divergencia entre el RRSP y el precio medio real de mercado. Como se indica más arriba, consideramos que esto equivale a imponer una prescripción formal de notificación del IVA cuyo cumplimiento no pueden asegurar los importadores. La consecuencia de estas dos consideraciones fácticas es que la prescripción "irrazonable" que se impone a los importadores, que se describe más arriba respecto del párrafo 3 a) del artículo X, no se impone también a TTM (debido a la exención de la legislación sobre competencia).

7.960. En tercer lugar, como se desprende de nuestro análisis anterior, las consecuencias de no notificar el precio medio real de mercado correcto incluyen el riesgo de sanciones y de una investigación penal.[2034] Tailandia observa que "si TTM incumple las prescripciones relativas al IVA, quedará sujeta a las mismas consecuencias en cuanto a auditoría que los importadores".[2035] A nuestro juicio, este argumento no aborda el hecho de que el trato formalmente idéntico que se concede a TTM y PMTL en lo que respecta a sus obligaciones de notificación del IVA no tiene en cuenta sus situaciones jurídicas formalmente diferentes con arreglo a la legislación tailandesa sobre competencia. Aunque puedan aplicarse las mismas consecuencias jurídicas a TTM y al importador en caso de que incumplimiento de la prescripción de notificación, TTM, en virtud de su exención de la legislación de competencia, tiene la capacidad de evitar una situación de incumplimiento, mientras que el importador no la tiene. Recordamos la opinión del Órgano de Apelación de que "el concepto de discriminación puede abarcar tanto el hecho de establecer distinciones entre situaciones similares como el de tratar situaciones diferentes de manera formalmente idéntica".[2036] Así pues, con arreglo a la prescripción de notificación del IVA a tenor de su texto, el importador, a diferencia de TTM, se enfrenta permanentemente al riesgo de las consecuencias jurídicas del incumplimiento (es decir, al denominado "riesgo jurídico").

7.961. Por último, recordamos el argumento de Tailandia de que, para corregir una notificación inicialmente incorrecta, el importador podría simplemente notificar una corrección como un cambio en el precio notificado y por tanto no se enfrenta a ningún riesgo jurídico.[2037] Como hemos explicado *supra*, no consideramos que el mecanismo de corrección que presenta Tailandia mitigue el "riesgo jurídico" a que está expuesto el importador.[2038] Parece que cabría esperar que la nueva notificación (es decir, la corrección) también reflejara el precio medio real de mercado *en la fecha de la nueva notificación*, lo que significa que el importador seguirá sin poder identificar el precio medio real de mercado que ha de notificar en la fecha en que está obligado a hacer una notificación. No obstante, aunque efectivamente se pudiera hacer una corrección y, como aduce Tailandia, esta pudiera reflejar el precio medio real de mercado en la fecha de la notificación inicial[2039], en la medida en que el importador está obligado a notificar los cambios en el precio medio real de mercado *continuamente*, existe intrínsecamente la posibilidad de tener que presentar múltiples notificaciones, correcciones y nuevas facturas para reflejar los cambios a lo largo del año.[2040] Por consiguiente, incluso en esta hipótesis, el importador se enfrenta a la carga administrativa y financiera adicional de vigilar los precios, presentar correcciones y la posibilidad de tener que emitir nuevas facturas del IVA.[2041] Puesto que TTM puede asegurarse desde el principio de que su notificación del precio medio real de mercado es correcta, a diferencia de los importadores, no está obligada a presentar correcciones y no tiene que soportar esta carga administrativa y financiera adicional.

[2034] Véase la sección 7.4.2.4 *supra*.
[2035] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.46.
[2036] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafo 87 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 136; y al informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337*).
[2037] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 4.18; y respuesta de Tailandia a la pregunta 62 a) del Grupo Especial.
[2038] Véase el párrafo 7.856 *supra*.
[2039] Respuesta de Tailandia a la pregunta 9 de Filipinas.
[2040] Véase el párrafo 7.859 *supra*.
[2041] Véanse los párrafos 7.859 y 7.860 *supra*.

7.962. En respuesta a la afirmación de Filipinas de que existe un trato menos favorable, Tailandia insiste en que "la práctica actual de notificar los RRSP se aplica por igual a TTM y a los importadores" y que "TTM y los importadores fijan y notifican sus RRSP exactamente de la misma manera".[2042] Ya hemos establecido *supra* que TTM y los importadores no fijan los RRSP de la misma manera. Por lo tanto, la misma práctica afecta de distinto modo a TTM y a los importadores de cigarrillos: TTM puede asegurarse de que notifica el precio correcto en la fecha de notificación mediante el control de los precios minoristas, mientras que los importadores no pueden hacerlo. Por consiguiente, como se indica más arriba, esa práctica no elimina el trato menos favorable que se concede a los cigarrillos importados mediante la prescripción de notificación del IVA.

7.963. Además, no consideramos que la constatación que hemos formulado en el marco del párrafo 1 del artículo X de que la práctica no escrita el Departamento de Recaudación Tributaria de aceptar los RRSP equivale a una disposición administrativa de aplicación general[2043] altere el análisis en el marco del párrafo 4 del artículo III. Como hemos explicado en el contexto del párrafo 3 a) del artículo X, Tailandia niega que exista un "derecho formal" a presentar los RRSP para cumplir la prescripción de notificación del IVA, y por tanto la disposición administrativa no publicada no elimina los riesgos jurídicos que conlleva el posible incumplimiento de la prescripción de notificación del IVA *a tenor de su texto* ni la carga administrativa y financiera que tiene que soportar el importador para corregir notificaciones defectuosas.[2044]

7.964. En conclusión, consideramos que la imposibilidad para los importadores de asegurase de que cumplen la prescripción de notificación del IVA los pone en una situación de incertidumbre jurídica en cuanto a si es correcta la base del IVA notificada y crea la posibilidad de consecuencias jurídicas punitivas o gravosas por cualquier error. Dicho de otro modo, la prescripción de notificación del IVA crea un riesgo jurídico para el importador que el fabricante nacional de cigarrillos no afronta. Además, aunque un importador intente evitar el riesgo presentando correcciones de la notificación inicial, el importador soporta una carga administrativa adicional. Sencillamente, con arreglo al régimen del IVA tailandés, la venta de cigarrillos importados conlleva riesgos jurídicos y cargas y costos administrativos adicionales, mientras que no sucede lo mismo con la venta de cigarrillos nacionales. Teniendo en cuenta estas consideraciones, constatamos que la prescripción de notificación del IVA, a tener de su texto, modifica las condiciones de competencia en detrimento de los cigarrillos importados.

7.965. Las partes han presentado numerosos argumentos sobre la cuestión de si la discriminación en cuestión se produce *de facto* o *de jure*. Filipinas aduce que, en la medida en que la discriminación surge necesariamente de "la interacción de distintos elementos de la legislación tailandesa", es decir, de la "consecuencia necesaria" que se deriva de los textos de la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 y el "funcionamiento simultáneo de la legislación tailandesa sobre competencia", la discriminación es, por su naturaleza, *de jure*.[2045] Tailandia discrepa y niega que exista discriminación *de jure* alguna. Aduce que cualquier trato menos favorable que alegue Filipinas solo se podría producir sobre una base *de facto*.[2046] Tailandia señala que "la alegación de Filipinas al amparo del párrafo 4 del artículo III se basa en determinadas afirmaciones *fácticas*" y por esa razón "es necesariamente una alegación *de facto*".[2047]

7.966. Recordamos el argumento de Tailandia de que la alegación de Filipinas se basa en determinadas premisas fácticas que, a su juicio, Filipinas no ha demostrado, y que esto establece que su argumentación se apoya en una base *de facto*.[2048] Tailandia se refiere a las afirmaciones de Filipinas "de que no puede conocer el precio medio de mercado el día de la notificación porque: i) aunque los importadores de cigarrillos determinan precios de venta al por menor recomendados, no conocen el precio real de mercado en esa fecha; ii) que se requieren de 4 a 6 semanas para que una empresa de investigación de mercado obtenga el precio medio de mercado; y iii) que el incumplimiento de las prescripciones de notificación del IVA de Tailandia da lugar un 'riesgo jurídico'

[2042] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.33.
[2043] Véase la sección 7.4.3.4 *supra*.
[2044] Véase el párrafo 7.926 *supra*.
[2045] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 779; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 764; y respuesta de Filipinas a la pregunta 65 del Grupo Especial, párrafo 479.
[2046] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 7.32.
[2047] Respuesta de Tailandia a la pregunta 65 del Grupo Especial, página 59.
[2048] Respuesta de Tailandia a la pregunta 65 del Grupo Especial, página 59.

que afecta a los importadores de cigarrillos".[2049] En la sección 7.4.2 *supra* hemos examinado estas afirmaciones de Filipinas y hemos constatado que: i) un importador que intente fijar precios minoristas infringe la legislación tailandesa sobre competencia o, como mínimo, afronta el riesgo de tal infracción; ii) por consiguiente, el RRSP de los cigarrillos importados no es necesariamente igual al precio medio real de mercado, lo que significa que al notificar su RRSP el importador no puede asegurarse de que cumple la prescripción de notificación; iii) una investigación de mercado de los precios de los cigarrillos necesariamente conlleva una demora, por lo que es imposible para el importador de cigarrillos obtener mediante este método el precio medio real de mercado en la fecha de notificación; y iv) en caso de que el RRSP notificado resulte ser inferior al precio medio real de mercado, el importador puede enfrentarse a importantes consecuencias ("riesgo jurídico"), y cuando el importador trata de corregir una notificación inexacta, tiene que soportar una carga administrativa y financiera adicional. Hemos constatado que, con respecto a estos elementos de hecho, Filipinas ha satisfecho la carga de la prueba que le corresponde.

7.967. Está bien establecido que puede haber un trato menos favorable cuando una medida no establece distinciones formales entre el trato de los productos nacionales y el de los importados, pero en la práctica modifica las condiciones de competencia en detrimento de estos últimos.[2050] Como la obligación establecida por el párrafo 4 del artículo III abarca situaciones de discriminación *de facto*, actúa como una salvaguardia contra la elusión de las disciplinas de no discriminación al prever un trato formalmente idéntico en derecho. Recordamos a este respecto la declaración del Órgano de Apelación, que refleja la naturaleza fundamental del principio de trato igual, e igualdad, de que "el concepto de discriminación puede abarcar tanto el hecho de establecer distinciones entre situaciones similares como el de tratar situaciones diferentes de manera formalmente idéntica".[2051] En las circunstancias del presente asunto, nos enfrentamos a la cuestión de si la discriminación establecida es por su naturaleza *de jure* o *de facto*.

7.968. Señalamos que la medida impugnada es la prescripción de notificación del IVA, aunque su aplicación se ve afectada por las normas de la Ley de Competencia. Estas normas son esencialmente la causa del trato discriminatorio. Reconocemos que el trato menos favorable puede producirse sobre una base *de jure* debido a la interacción de distintas leyes y reglamentos de un Miembro. Sin embargo, como hemos explicado en el párrafo 7.808 *supra*, la Ley de Competencia tailandesa no es una medida impugnada en la presente diferencia. Por consiguiente, consideramos y calificamos los efectos de la Ley de Competencia en estas circunstancias como unos efectos indirectos que causan discriminación en la aplicación de la prescripción de notificación que es la única medida impugnada ante este Grupo Especial. Consideramos por tanto que la legislación tailandesa sobre competencia es una circunstancia fáctica pertinente que crea situaciones distintas para TTM y PMTL,

---

[2049] Respuesta de Tailandia a la pregunta 65 del Grupo Especial, página 59. (no se reproducen las notas de pie de página)

[2050] Véanse los informes del Órgano de Apelación, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafo 87; *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafos 135-137. En el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, el Grupo Especial consideró que el requisito de que se adhiriera una estampilla fiscal a todas las cajetillas de cigarrillos en el territorio de la República Dominicana y bajo la supervisión de sus autoridades fiscales se aplicaba por igual a los cigarrillos nacionales y a los importados. No obstante, el Grupo Especial constató que esta igualdad formal dio lugar en sí misma a un trato menos favorable de los cigarrillos importados puesto que las estampillas fiscales se podían colocar en las cajetillas de cigarrillos nacionales como parte del proceso de producción, mientras que en el caso de los cigarrillos importados había que llevar a cabo un proceso adicional, lo que daba lugar a costos adicionales. (Véase el informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 7.189-7.198). Además, recordamos que el Grupo Especial que se ocupó el asunto *CE - Marcas de fábrica o de comercio e indicaciones geográficas* examinó la compatibilidad con las normas de la OMC del Reglamento que contenía disposiciones formalmente idénticas en relación con nacionales de distintos Miembros con respecto a la protección de las indicaciones geográficas. El Grupo Especial constató que la distinción que hacía el Reglamento sobre la base de la ubicación de una indicación geográfica funcionaba en la práctica para discriminar entre el grupo de nacionales de otros Miembros de la OMC que deseaban obtener la protección de una indicación geográfica y el grupo de nacionales de las Comunidades Europeas en la misma situación, de manera incompatible con la obligación de trato nacional establecida en el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre los ADPIC. (Véanse los informes del Grupo Especial, *CE - Marcas de fábrica o de comercio e indicaciones geográficas (Australia)*, párrafos 7.181-7.240; *CE - Marcas de fábrica o de comercio e indicaciones geográficas (Estados Unidos)*, párrafos 7.131-7.213).

[2051] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafo 87 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 136; y al informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337*).

como consecuencia de lo cual la prescripción de notificación del IVA da lugar en la práctica a un trato menos favorable.

#### 7.4.5.4 Modificaciones legislativas en el curso de las actuaciones

7.969. Tailandia solicita al Grupo Especial que constate que "las medidas de Tailandia relativas al IVA y su legislación sobre competencia modificada no son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque los importadores de cigarrillos y el productor de cigarrillos nacionales se enfrentan a las mismas prescripciones para notificar la base del IVA ya que ninguno de ellos se beneficia de una exención de la legislación tailandesa sobre competencia que les permitiría fijar legalmente precios minoristas".[2052] El fundamento de esa solicitud es la aseveración de Tailandia de que después de la modificación de la legislación sobre competencia en octubre de 2017, "TTM no disfruta actualmente de ninguna exención de la legislación sobre competencia".[2053] Filipinas cuestiona esa aseveración.[2054]

7.970. Recordamos que las cuestiones relativas al sentido de la legislación interna que se planteen ante grupos especiales de la OMC deben abordarse como cuestiones de hecho. En cuanto a los tipos de pruebas fácticas a que se puede recurrir para dilucidar el sentido y el contenido de la legislación interna, el Órgano de Apelación ha explicado que "[si] el sentido y el contenido de la medida son claros en sus propios términos, la compatibilidad de la medida en sí misma puede evaluarse tan solo sobre esa base. Sin embargo, si el sentido ... no [es] evidente[] en sus propios términos, se requiere un examen más detallado".[2055]

7.971. Recordamos que Filipinas no ha solicitado ninguna constatación con respecto a la prescripción de notificación del IVA afectada por la legislación sobre competencia modificada. Antes bien, Filipinas solicitó que el Grupo Especial se pronunciara sobre la compatibilidad de la medida tal como estaba formulada en la fecha de establecimiento del Grupo Especial.[2056] Hemos constatado que Filipinas satisfizo la carga de la prueba que le correspondía con respecto a su impugnación de la prescripción de notificación del IVA, basándose en las circunstancias que existían en la fecha de establecimiento del Grupo Especial. El Órgano de Apelación ha aclarado que aunque recae en la parte reclamante la carga de acreditar *prima facie* sus alegaciones, "la parte demandada deberá aportar pruebas que respalden los argumentos que desee formular en respuesta y cada parte debe respaldar las afirmaciones que haga".[2057] Consideramos que es Tailandia, como parte que afirma la compatibilidad de la prescripción de notificación del IVA con las normas de la OMC como consecuencia de la modificación de la legislación sobre competencia, la que tiene que demostrar con pruebas que las circunstancias han cambiado de tal manera que la prescripción de notificación del IVA ya no es incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

7.972. Tailandia nos remite al artículo 4(2) modificado de la Ley de Competencia Comercial (2017), que reza así:

> La presente Ley no será aplicable a los actos:
>
> [...]
>
> 2) las empresas estatales, las organizaciones públicas u otros organismos estatales, siempre que sus actividades se lleven a cabo de conformidad con las leyes o las resoluciones del Consejo de Ministros y sean necesarias con el objetivo de preservar la

[2052] Petición de reexamen del informe provisional presentada por Tailandia, párrafo 2.71. Véase también la respuesta de Tailandia a la pregunta 124 a) del Grupo Especial.
[2053] Respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial.
[2054] Véase el párrafo 7.942 *supra*.
[2055] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 168.
[2056] Declaración inicial de Filipinas en la reunión del Grupo Especial, párrafo 128; y respuesta de Filipinas a la pregunta 124 a) del Grupo Especial.
[2057] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Atún II (México) (párrafo 5 del artículo 21 - México)*, párrafo 7.33 (donde se hace referencia a los informes del Órgano de Apelación, *Japón - Manzanas*, párrafos 154 y 157; *Estados Unidos - Atún II (México)*, párrafo 283; y *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana*, página 17; y *CE - Hormonas*, párrafo 98).

> estabilidad del Estado, los intereses públicos, los intereses comunes o la prestación de servicios públicos.[2058]

7.973. Dicho de otro modo, el texto del artículo 4(2) contiene una exención de las prohibiciones establecidas en la legislación tailandesa sobre competencia que se extiende a las empresas estatales que tengan el objetivo de "preservar la estabilidad del Estado, los intereses públicos, los intereses comunes o la prestación de servicios públicos". Por consiguiente, de los términos del artículo 4(2) no se deduce con claridad si TTM está comprendido en el ámbito de la exención.

7.974. De hecho, la propia Tailandia no ha expresado una opinión definitiva sobre si TTM está, o podría constatarse que está, comprendido en el ámbito de la exención establecida en el artículo 4(2). Antes bien, Tailandia limita su afirmación a la observación de que "el texto modificado del artículo 4(2) de la Ley de Competencia indica que las empresas estatales *pueden* quedar exentas de la aplicación de esta Ley, pero solamente en circunstancias específicas".[2059] Según Tailandia, en ese sentido esta disposición "no concede a TTM, ni a ninguna otra empresa estatal tailandesa, una exención *automática* de la Ley de Competencia".[2060]

7.975. Observamos que Tailandia no ha presentado ninguna prueba sobre la aplicación de la ley, los pronunciamientos de los tribunales nacionales sobre el sentido de la ley, las opiniones de expertos jurídicos, ni estudios de académicos de prestigio para aclarar si TTM está comprendido en el ámbito de la exención establecida en el artículo 4(2). En sus respuestas a las preguntas formuladas por el Grupo Especial después de la reunión con las partes, Tailandia indicó que hasta la fecha no había ninguna constatación ni resolución que indicara si las actividades de TTM están comprendidas en el ámbito de la exención prevista en el artículo 4(2).[2061] En efecto, Tailandia afirma que es "simple especulación sobre si a TTM se le concedería una exención o si este incluso la reclamaría".[2062]

7.976. Observamos que en el Informe anual de TTM correspondiente al año 2015 se dice en la parte pertinente que "las funciones principales de TTM son proporcionar al Estado remesas en forma de ingresos e impuestos y apoyar a los cultivadores de tabaco para mejorar la calidad de las hojas de tabaco de conformidad con las buenas prácticas agrícolas (GAP)".[2063] En este Informe se añade lo siguiente:

> Aunque TTM se ha adherido a la política que no apoya el consumo de tabaco, todavía hay demanda de los consumidores y una cantidad creciente de cigarrillos importados. Por consiguiente, TTM, como empresa estatal que tiene la función de redistribuir los ingresos al Gobierno, tiene que proteger los intereses de la nación y desarrollar las operaciones comerciales con más eficacia.[2064]

A nuestro juicio, esto plantea la cuestión de si la descripción que hace el propio TTM de sus funciones y objetivos indica que efectivamente puede satisfacer los requisitos del artículo 4(2).

7.977. No formulamos ninguna constatación sobre la cuestión de si TTM está o no comprendido en el ámbito de la exención prevista en el artículo 4(2). En lugar de ello, constatamos que recae en Tailandia la carga de probar su afirmación de que TTM no disfruta de exención alguna de la legislación tailandesa pertinente en materia de competencia y que Tailandia no ha aportado pruebas suficientes en el curso de las presentes actuaciones para satisfacer esa carga.

#### 7.4.5.5 Conclusión

7.978. Por las razones expuestas *supra*, el Grupo Especial concluye que, al aplicar las recomendaciones y resoluciones del OSD en el procedimiento inicial, la prescripción de notificación del IVA de Tailandia concede un trato menos favorable a los cigarrillos importados en comparación con los cigarrillos nacionales similares al exponer a los importadores de cigarrillos a riesgos jurídicos

[2058] Ley de Competencia Comercial B.E 2560 (2017) (traducción al inglés) (Prueba documental PHL-207-B).
[2059] Respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial.
[2060] Respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial. (sin cursivas en el original)
[2061] Respuesta de Tailandia a la pregunta 124 b) del Grupo Especial, página 49.
[2062] Petición de reexamen del informe provisional presentada por Tailandia, párrafo 2.61.
[2063] TTM, Informe anual, 2015 (inglés y tailandés) (Prueba documental PHL-3), página 5.
[2064] TTM, Informe anual, 2015 (inglés y tailandés) (Prueba documental PHL-3), página 5.

y cargas y costos administrativos adicionales que el productor nacional de cigarrillos no tiene que afrontar. La prescripción de notificación del IVA es por tanto incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

## 8 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

8.1. Con respecto a la Resolución de la Junta de Apelación de 16 de noviembre de 2012, concerniente a 210 entradas de cigarrillos *Marlboro* importados en Tailandia por PMTL entre enero de 2002 y enero de 2003, concluimos que:

a. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar los valores de transacción declarados de PMTL sin un fundamento válido, y en particular que:

   i. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no examinar debidamente las circunstancias de la venta de los cigarrillos a PMTL porque su examen de las circunstancias de la venta no fue adecuado para revelar si la vinculación entre PMTL y PM Indonesia había influido en el precio que pagó PMTL por los cigarrillos pertinentes; y

   ii. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con la tercera frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no comunicar a PMTL sus razones para creer que la vinculación había influido en el precio y no dar a PMTL oportunidad para contestar;

b. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al aplicar el método deductivo para determinar un valor en aduana alternativo, y en particular que:

   i. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) i) del artículo 5 al no deducir una cantidad adecuada respecto de los beneficios y gastos generales;

   ii. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) ii) del artículo 5 al no deducir una cantidad adecuada respecto de los gastos de transporte; y

   iii. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 al no deducir una cantidad adecuada respecto de los impuestos provinciales pagaderos.

c. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el párrafo 3 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no comunicar razones suficientes para su fallo en la propia Resolución de la Junta de Apelación; y

d. la Junta de Apelación actuó de manera incompatible con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar a su debido tiempo una explicación del método según el cual se había determinado el valor en aduana, en respuesta a la solicitud de una explicación presentada por PMTL.

8.2. Con respecto a los cargos presentados por el Ministerio Fiscal el 18 de enero de 2016 concernientes a 272 entradas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* importados por PMTL entre julio de 2003 y junio de 2006, constatamos que las alegaciones de Filipinas son admisibles y están comprendidas en el ámbito del presente procedimiento sobre el cumplimiento[2065], y concluimos que:

a. los cargos son incompatibles con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque rechazan los valores de transacción declarados de PMTL sin un fundamento válido, y en particular que el Ministerio Fiscal actuó de manera incompatible con la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 al no llevar a cabo un

[2065] Véanse *supra* las secciones 7.1.3 (las cartas ACWL/Comercio y la relación privilegiada abogado-cliente), 7.3.2 (Preclusión), 7.3.3 (Vínculo estrecho), 7.3.4 (Madurez).

examen de las circunstancias de la venta que fuera adecuado para revelar si la vinculación entre PMTL y PMPMI había influido en el precio pagado por PMTL;

b. los cargos son incompatibles con los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 2, o subsidiariamente, con los apartados a) y b) del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, porque tratan indebidamente los precios de compra de King Power como valores de transacción de mercancías idénticas o similares; y

c. Filipinas no ha demostrado que funcionarios tailandeses fueran responsables de revelar a los medios de comunicación los precios de importación de PMTL contrariamente a la obligación que corresponde a Tailandia en virtud del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

8.3. Con respecto a la prescripción establecida en la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 de notificar el precio medio real de mercado de los cigarrillos en la fecha de notificación para determinar la base del IVA, concluimos que:

a. el hecho de que Tailandia no haya publicado la disposición administrativa de aplicación general en virtud de la cual los importadores de cigarrillos pueden notificar los RRSP en la medida en que reflejen los precios medios reales de mercado de conformidad con la Notificación Nº 187 y la Orden Por. 145-2555 es incompatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994;

b. Tailandia ha aplicado las disposiciones de su Código de Recaudación Tributaria de manera irrazonable, de modo incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994, al imponer a los importadores de cigarrillos la prescripción de notificación del IVA cuyo cumplimiento es imposible asegurar y que expone a los importadores a las posibles consecuencias del incumplimiento; y

c. Tailandia ha actuado de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al imponer la prescripción de notificación del IVA, que concede un trato menos favorable a los cigarrillos importados que a los cigarrillos nacionales similares.

8.4. De conformidad con el párrafo 8 del artículo 3 del ESD, en los casos de incumplimiento de las obligaciones contraídas en virtud de un acuerdo abarcado, se presume que la medida constituye un caso de anulación o menoscabo. Concluimos que, en tanto en cuanto las medidas en litigio son incompatibles con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el GATT de 1994, han anulado o menoscabado ventajas resultantes para Filipinas de esos acuerdos.

8.5. Concluimos por tanto que Tailandia no ha aplicado las recomendaciones y resoluciones del OSD de que pusiera sus medidas en conformidad con las obligaciones que le corresponden en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el GATT de 1994. En tanto en cuanto Tailandia no ha cumplido las recomendaciones y resoluciones del OSD en la diferencia inicial, esas recomendaciones y resoluciones siguen siendo operativas.

_____