ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO

WT/DS371/R
15 de noviembre de 2010

(10-5924)

Original: inglés

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

Informe del Grupo Especial

ÍNDICE

Página

I. INTRODUCCIÓN 1
A. RECLAMACIÓN DE FILIPINAS 1
B. ESTABLECIMIENTO Y COMPOSICIÓN DEL GRUPO ESPECIAL 1
C. ACTUACIONES DEL GRUPO ESPECIAL 2
II. ELEMENTOS DE HECHO 2
A. MEDIDAS EN LITIGIO 2
B. ANTECEDENTES PROCESALES 5
1. Procedimiento adicional para la protección de la información comercial confidencial (procedimiento "ICC") 5
2. Escritos *amicus curiae* 5
3. Solicitud dirigida por Filipinas al Grupo Especial para que recabe determinados documentos de Tailandia de conformidad con el artículo 13 del ESD 6
III. CONSTATACIONES Y RECOMENDACIONES SOLICITADAS POR LAS PARTES 6
A. FILIPINAS 6
B. TAILANDIA 8
IV. ARGUMENTOS DE LAS PARTES 9
A. RESUMEN DE LA PRIMERA COMUNICACIÓN ESCRITA DE FILIPINAS 9
1. Introducción 9
2. Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al no aplicar sus normas aduaneras y relativas a impuestos interiores de manera "razonable" e "imparcial" 9
a) La doble función de funcionarios del TTM como altos funcionarios del Gobierno tailandés es incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 9
b) Tailandia infringe los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994 debido a las demoras indebidas en la adopción de decisiones administrativas de la Junta de Apelación 10
c) Tailandia no respeta lo dispuesto en el párrafo 3 b) del artículo X porque en su legislación no hay ningún mecanismo para la revisión de los valores de garantía 11
3. Tailandia infringe numerosas disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 11
a) Tailandia actuó de manera incompatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar indebidamente los valores de transacción declarados de PM Tailandia correspondientes a varias entradas 11
i) Tailandia infringió el párrafo 1 del artículo 1 al rechazar indebidamente los valores de transacción de PM Tailandia como base para los valores en aduana 11

Página

ii) Tailandia infringió el párrafo 2 a) del artículo 1 porque no informó a PM Tailandia de las razones para creer que la vinculación entre PM Filipinas y PM Tailandia influyó en el precio *12*

iii) Tailandia infringió el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar una explicación adecuada de su determinación del valor en aduana para las entradas en cuestión *12*

iv) La Aduana tailandesa infringió el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al negarse a utilizar una metodología de valoración deductiva sin una razón adecuada *13*

v) Tailandia infringió el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no aplicar "criterios razonables" para valorar los cigarrillos de PM Tailandia y basarse en cambio en "valores arbitrarios y ficticios" *13*

vi) Tailandia infringió el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar en los medios de comunicación tailandeses información confidencial sobre valoración en aduana suministrada por PM Tailandia *14*

4. Alegaciones relativas al IVA **14**

a) Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología utilizada para determinar la base imponible para el IVA, es decir, el MRSP fijado por el Gobierno 14

b) Tailandia impone a los productos importados un IVA superior al que impone a los nacionales, infringiendo con ello el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 14

c) La exención *de jure* del IVA concedida por Tailandia a los revendedores de cigarrillos nacionales infringe los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 porque no se otorga la misma exención a los revendedores de cigarrillos importados 15

d) Tailandia aplica el sistema del IVA para una serie de MRSP correspondientes a los cigarrillos importados de una manera que no es uniforme, razonable ni imparcial, como exige el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 16

5. Alegaciones relativas a los impuestos especial, sanitario y de televisión **16**

a) Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar las normas relativas a la determinación del precio en fábrica 16

b) Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X al no publicar las leyes y reglamentos que regulan la liberación de las garantías por la posible obligación de pagar el impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión 17

c) Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al aplicar sus impuestos especial, sanitario y de televisión de manera no uniforme, irrazonable y parcial 17

6. Solicitud dirigida al Grupo Especial para que recabe determinados documentos de Tailandia de conformidad con el artículo 13 del ESD **18**

B. RESUMEN DE LA PRIMERA COMUNICACIÓN ESCRITA DE TAILANDIA 18

1. Introducción **18**

2. Argumentos jurídicos **18**

Página

a) Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana 18

i) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 18

La Aduana tailandesa tenía "dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio" 18

PM Tailandia no demostró que la vinculación no influyó en el precio 19

Dado que PM Tailandia no demostró que la vinculación no influyó en el precio, la Aduana tailandesa se abstuvo correctamente de utilizar el valor de transacción como valor en aduana 19

La Aduana tailandesa informó debidamente a PM Tailandia de las razones para no utilizar su precio de transferencia como valor en aduana 20

ii) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 20

iii) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con los artículos 5 y 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al utilizar el método deductivo para determinar el valor en aduana en el caso de las importaciones de PM Tailandia 20

b) Alegaciones basadas en el artículo III del GATT de 1994 21

i) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 2 del artículo III al utilizar el MRSP como base imponible del IVA 22

Filipinas no ha demostrado que todos los cigarrillos importados y todos los cigarrillos nacionales sean "productos similares" 22

Filipinas no ha demostrado que Tailandia discrimine contra los cigarrillos importados 22

ii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 con respecto a la tributación de las reventas de cigarrillos 24

iii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 con respecto a las prescripciones administrativas para su sistema del IVA 24

c) Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994 25

i) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 a) del artículo X con respecto a su propiedad del TTM 25

ii) Tailandia actuó de manera compatible con los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X con respecto a los "tribunales administrativos destinados a la pronta revisión" 26

iii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 b) del artículo X con respecto a los recursos contra la imposición de garantías 27

iv) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 a) del artículo X en su aplicación del sistema del IVA 27

v) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 1 del artículo X con respecto a las normas relativas al IVA y los precios en fábrica 28

vi) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 1 del artículo X con respecto a las normas relativas a las garantías 28

vii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 del artículo X en la aplicación de los impuestos especial, sanitario y de televisión 29

Página

3. Conclusión 29

C. RESUMEN DE LA DECLARACIÓN ORAL DE FILIPINAS EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL 30

1. Las funciones contradictorias de los directores del TTM infringen el párrafo 3 a) del artículo X 30

2. Las demoras en la resolución de los recursos infringen los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994 30

3. Infracciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana por los valores de transacción declarados rechazados 31

4. Infracciones de Tailandia de los artículos 5 y 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 31

5. Infracción de Tailandia del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 31

6. Alegaciones basadas en el párrafo 1 del artículo X relativas al IVA 32

7. Tailandia infringe el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 32

8. Tailandia infringe el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 32

9. El sistema del IVA de Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 33

10. La falta de publicación de la base del precio en fábrica infringe el párrafo 1 del artículo X 33

11. Determinación de hechos solicitada de conformidad con el artículo 13 del ESD 34

D. RESUMEN DE LA DECLARACIÓN ORAL DE TAILANDIA EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL 34

1. Introducción 34

2. Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana 34

3. Alegaciones basadas en el artículo III del GATT de 1994 34

4. Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994 35

a) Alegación basada en el párrafo 3 del artículo X relativa al Consejo de Administración del TTM 35

b) Alegación basada en el párrafo 3 del artículo X relativa a los recursos 35

c) Alegaciones basadas en el párrafo 3 del artículo X relativas a la aplicación uniforme de las leyes sobre el IVA y los impuestos especial, sanitario y de televisión 36

d) Alegaciones basadas en el párrafo 1 del artículo X 37

5. Alegaciones relativas a actos concluidos y medidas expiradas 37

6. Alegación basada en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 38

7. Solicitud de documentos 38

E. RESUMEN DE LA SEGUNDA COMUNICACIÓN ESCRITA DE FILIPINAS 39

1. Infracción del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 debido a la doble función de los directores del TTM 39

Página

2. Alegaciones relativas a la valoración en aduana 40

a) Norma de examen con respecto a las decisiones de valoración en aduana 40

b) Infracción de los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al mantener y aplicar una norma general que obliga a rechazar el valor de transacción 40

c) Infracción de los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar indebidamente los valores de transacción declarados de PM Tailandia en [[xx.xxx.xx]] transacciones 40

d) Infracción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no comunicar las "razones" antes de rechazar el valor de transacción 42

e) Infracción del artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar una explicación adecuada del método según el cual se determinó el valor en aduana 42

f) Infracción de los artículos 5 y/ó 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al determinar incorrectamente el valor deductivo de [[xx.xxx.xx]] transacciones de Tailandia 42

g) Infracción del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar información comercial confidencial 44

3. Infracción del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no prever el derecho a impugnar las garantías 44

4. Alegaciones relativas al IVA 45

a) Infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología y los datos utilizados para determinar y revisar los MRSP 45

b) Infracción del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al aplicar a los cigarrillos importados impuestos superiores a los aplicados a productos nacionales similares como resultado de los niveles del MRSP 45

c) Infracción del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al eximir las reventas de cigarrillos nacionales de la obligación de pagar el IVA 46

d) Infracción del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al imponer prescripciones administrativas relativas al IVA más onerosas a las reventas de cigarrillos importados 47

e) Defensa fallida de Tailandia al amparo del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994 48

f) Infracción del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al no aplicar su régimen del IVA de manera uniforme, razonable e imparcial 48

5. Alegaciones relativas a los impuestos especial, sanitario y de televisión 48

a) Infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología ni los datos utilizados para determinar el precio en fábrica 48

b) Infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar normas relativas a la liberación de garantías para los impuestos especial, sanitario y de televisión 49

Página

c) Infracción del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al no aplicar los impuestos especial, sanitario y de televisión de manera uniforme, razonable e imparcial 49

6. Infracción de los párrafos 3 b) y 3 a) del artículo X del GATT de 1994 debido a demoras indebidas en la adopción de decisiones de la Junta de Apelación 49

F. RESUMEN DE LA SEGUNDA COMUNICACIÓN ESCRITA DE TAILANDIA 50

1. Introducción 50

2. Argumentos jurídicos 50

a) Norma de examen 50

b) Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana 50

i) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar el valor de transacción para las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio 50

La obligación impuesta en el párrafo 1 del artículo 1 de utilizar el valor de transacción depende de que se establezca que la vinculación entre el comprador y el vendedor no influyó en el precio 50

La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 con respecto a sus "dudas" en cuanto a la fiabilidad del valor de transacción 51

La norma jurídica que rige las "dudas" 51

PM Tailandia no aportó ninguna prueba para disipar las dudas de la Aduana tailandesa 51

La Aduana tailandesa cumplió la obligación establecida en el párrafo 2 a) del artículo 1 de que "se examinarán las circunstancias de la venta" 52

La naturaleza de la obligación de examinar las circunstancias de la venta 52

Cómo examinó la Aduana tailandesa las circunstancias de las ventas en litigio 52

La Aduana tailandesa comunicó debidamente las "razones para creer que la vinculación ha influido en el precio" 53

No se demostró que "la vinculación no haya influido en el precio" 53

ii) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con los artículos 5 y 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 53

iii) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con el artículo 16 al dar una explicación del método según el cual se determinó el valor en aduana 54

iv) La liberación de las garantías para las [[xx.xxx.xx]] entradas 54

c) Alegaciones basadas en el artículo III del GATT de 1994 54

i) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al utilizar los MRSP como base imponible para su sistema del IVA 54

Cuestiones relativas al producto similar 54

La utilización de los MRSP como base imponible para los cigarrillos no da lugar a que se graven los cigarrillos importados con impuestos "superiores" a los aplicados a los cigarrillos nacionales 54

ii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 con respecto a la imposición de las reventas de cigarrillos 55

Página

iii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 con respecto a las prescripciones administrativas correspondientes a su sistema del IVA *56*

d) Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994 57

i) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 del artículo X con respecto a la composición del Consejo de Administración del Monopolio de Tabacos de Tailandia (TTM) *57*

Filipinas no ha demostrado la existencia de actos no razonables o parciales 57

Filipinas no ha demostrado la existencia de salvaguardias insuficientes 57

Filipinas no ha demostrado que la presencia de funcionarios públicos en el Consejo del TTM no sea pertinente 58

ii) Tailandia actuó de manera compatible con los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X con respecto a la sustanciación de los recursos interpuestos contra determinaciones de valoración en aduana *58*

La sustanciación de estos recursos por parte de Tailandia es "razonable" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X 58

El párrafo 3 b) del artículo X no impone obligaciones en cuanto a la compleción de determinados recursos 58

iii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 b) del artículo X con respecto a los recursos contra la imposición de garantías *59*

iv) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 a) del artículo X en la aplicación del sistema del IVA y de los impuestos especial, sanitario y de televisión *59*

Criterios de aplicación general para calcular los MRSP 59

Utilización de datos sobre los valores de garantía para calcular los MRSP para *Marlboro* y *L&M* 60

Bases imponibles utilizadas para determinar los impuestos especial, sanitario y de televisión 60

v) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 1 del artículo X con respecto a la publicación de las normas y datos relativos al IVA, los precios en fábrica y la liberación de las garantías *60*

La metodología de cálculo general del MRSP y datos utilizados para calcular los MRSP 60

Metodología de cálculo del precio en fábrica y datos utilizados para calcular los precios en fábrica para las marcas del TTM 61

Normas relativas a la liberación de las garantías 61

e) Cuestiones relativas al mandato del Grupo Especial 61

i) Alegación de Filipinas basada en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana relativa a una "norma o metodología generales" *61*

ii) Alegaciones de Filipinas relativas a medidas expiradas y actos concluidos *61*

iii) Alegaciones de Filipinas basadas en el párrafo 3 a) del artículo X relativas a la aplicación por Tailandia de su sistema del IVA y de los impuestos especial, sanitario y de televisión *62*

Página

G. RESUMEN DE LA DECLARACIÓN ORAL DE FILIPINAS EN LA SEGUNDA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL 62
1. Alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X relativa a la función de los directores del TTM 62
2. Tailandia infringe el Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar los valores de transacción declarados de PM Tailandia y al determinar valores deductivos más elevados 62
a) Párrafos 1 y 2 del artículo 1: norma general que obliga a rechazar el valor de transacción 62
b) Párrafos 1 y 2 del artículo 1: rechazo indebido de los valores de transacción declarados de PM Tailandia en [[xx.xxx.xx]] entradas 63
c) Párrafo 2 a) del artículo 1: comunicación de las "razones" antes de rechazar el valor de transacción 64
d) Artículo 16: explicación adecuada del método según el cual se haya determinado el valor en aduana 64
e) Artículos 5 y/o 7: determinación incorrecta del valor deductivo de [[xx.xxx.xx]] transacciones de Tailandia 64
f) Artículo 10: revelación de información comercial confidencial 64
3. Tailandia infringe el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no prever un derecho a impugnar las garantías 64
4. Alegaciones basadas en el GATT de 1994 concernientes al IVA 65
a) Párrafo 1 del artículo X: publicación de la metodología y los datos utilizados para determinar los MRSP 65
b) Primera frase del párrafo 2 del artículo X: aplicación de impuestos superiores a los cigarrillos importados como consecuencia de los MRSP 65
c) Primera frase del párrafo 2 del artículo III: exención *de jure* del IVA para las reventas de cigarrillos nacionales 66
d) Párrafo 4 del artículo III: cargas administrativas relacionadas con el IVA más onerosas sobre las reventas de cigarrillos importados 66
e) Párrafo 3 a) del artículo X: aplicación del régimen del IVA 67
5. Alegaciones relativas a los impuestos especial, sanitario y de televisión 67
a) Párrafo 1 del artículo X: publicación de la metodología y los datos utilizados para determinar el precio en fábrica 67
b) Párrafo 1 del artículo X: publicación de normas relativas a la liberación de las garantías para los impuestos especial, sanitario y de televisión 67
c) Párrafo 3 a) del artículo X: aplicación de los impuestos especial, sanitario y de televisión 68
d) Párrafos 3 b) y 3 a) del artículo X: demoras indebidas en la adopción de decisiones de la Junta de Apelación 68
H. RESUMEN DE LA DECLARACIÓN ORAL DE TAILANDIA EN LA SEGUNDA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL 68

Página

1. Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana 68
2. Alegaciones basadas en el artículo III del GATT de 1994 71
a) Alegación basada en el párrafo 2 del artículo III con respecto a la fijación de los MRSP 71
b) Alegación basada en el párrafo 2 del artículo III relativa al IVA aplicado a los revendedores 71
c) Alegación basada en el párrafo 4 del artículo III relativa a los formularios del IVA 72
3. Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994 72
a) Alegación basada en el párrafo 3 del artículo X relativa al Consejo de Administración del TTM 72
b) Alegaciones basadas en el párrafo 3 del artículo X relativas a la tramitación dada por la Junta de Apelación a los recursos interpuestos contra cigarrillos *Marlboro* descargados en 2002 73
c) Alegación relativa a los recursos contra la imposición de garantías 74
d) Aplicación del sistema del IVA y de los impuestos especial, sanitario y de televisión 74
V. ARGUMENTOS DE LOS TERCEROS 74
A. DECLARACIÓN ORAL DE AUSTRALIA EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL 74
1. Introducción 74
2. Cuestiones relacionadas con la transparencia en la valoración en aduana 75
3. La práctica de Australia en caso de duda en cuanto a los valores de transacción declarados 75
4. Alegaciones de Filipinas basadas en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 76
5. Conclusión 77
B. COMUNICACIÓN DE CHINA EN CALIDAD DE TERCERO 77
C. COMUNICACIÓN PRESENTADA POR LA UNIÓN EUROPEA EN CALIDAD DE TERCERO 77
1. Introducción 77
2. Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana 78
3. Alegaciones basadas en los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 80
4. Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994 81
5. Solicitud formulada de conformidad con el artículo 13 del ESD 82
D. COMUNICACIÓN DE LA INDIA EN CALIDAD DE TERCERO 82
E. DECLARACIÓN ORAL DEL TAIPEI CHINO EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL 83
1. Introducción 83
2. Criterio jurídico de conformidad con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 83

Página

a) La estructura y los límites de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 ... 83
b) Productos similares ... 84
c) Superiores a los aplicados ... 84
3. Examen de la aplicación del IVA de Tailandia de conformidad con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 ... 84
a) La cuestión de si los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales son productos similares ... 84
b) La cuestión de si se aplican a los cigarrillos importados impuestos superiores a los aplicados a los cigarrillos nacionales en el marco del IVA de Tailandia ... 85
4. Conclusión ... 86
F. DECLARACIÓN ORAL DE LOS ESTADOS UNIDOS EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL ... 86
1. Introducción ... 86
2. Párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ... 87
3. Artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ... 88
4. Artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ... 89
5. Carta de la Secretaría de la OMA ... 89
6. Artículo X del GATT de 1994 ... 89
7. Mandato ... 90
VI. REEXAMEN INTERMEDIO ... 90
A. CONSTATACIONES Y RECOMENDACIONES DEL GRUPO ESPECIAL ... 91
1. Párrafo 8.8 del informe provisional del Grupo Especial - Observaciones de Filipinas ... 91
2. Determinaciones de valoración en aduana como "actos concluidos" (párrafos 7.40-7.51) - Observaciones de Tailandia ... 98
B. ACUERDO SOBRE VALORACIÓN EN ADUANA ... 102
1. El análisis realizado por el Grupo Especial de los "aspectos de fondo" de la aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo (párrafos 7.332-7.382) - Observaciones de Tailandia ... 102
a) Norma de examen para la evaluación por el Grupo Especial de la alegación de Filipinas basada en el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ... 102
b) Otras cuestiones acerca del análisis realizado por el Grupo Especial de la alegación de Filipinas basada en el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ... 103
2. Aspectos del análisis realizado por el Grupo Especial de la alegación de Filipinas basada en los párrafos 1 y 2 del artículo 1 (párrafo 7.194) - Observaciones de Tailandia ... 105
3. Observaciones de Filipinas ... 106
a) Nota 272, párrafo 7.91 ... 106

Página

b) Párrafo 7.91 106
c) Párrafo 7.158 107
d) Nota 390, párrafo 7.184 107
e) Párrafo 7.193 108
f) Párrafo 7.265 108
g) Párrafo 7.267 108
h) Párrafo 7.298 109
i) Párrafo 7.314 109
j) Párrafo 7.406 109
C. PRIMERA FRASE DEL PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994 110
1. MRSP - Observaciones de Filipinas 110
a) Párrafo 7.413 110
b) El Aviso de MRSP de mayo de 2009 111
2. Exención del IVA para la reventa de cigarrillos nacionales (párrafos 7.629-7.634) - Observaciones de Tailandia 113
D. PRIMERA FRASE DEL PÁRRAFO 4 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994 - OBSERVACIONES DE TAILANDIA 119
1. Prescripciones de presentación del formulario Por.Por.30 119
a) Recurso del Grupo Especial al testimonio pericial presentado en la Prueba documental 289 de Filipinas para la conclusión que figura en el párrafo 7.698 de su informe provisional 120
b) Evaluación realizada por el Grupo Especial de todas las pruebas presentadas por Tailandia a efectos del análisis y la conclusión que figuran en los párrafos 7.694-7.698 de su informe provisional 122
c) Análisis realizado por el Grupo Especial de determinadas pruebas presentadas por Tailandia a efectos de los párrafos 7.694-7.698 de su informe provisional 123
d) Ponderación de las pruebas relativas a la interpretación de la legislación interna de Tailandia realizada por el Grupo Especial para llegar a la conclusión que figura en el párrafo 7.698 128
2. Prescripciones de mantenimiento de registros - Párrafos 7.702-7.715 del informe provisional del Grupo Especial 130
E. PÁRRAFO 3 B) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994: DETERMINACIONES DE VALORACIÓN EN ADUANA - OBSERVACIONES DE TAILANDIA 133
1. Aspectos de hecho 133
2. Aspectos jurídicos 133
F. OTRAS PETICIONES DE REEXAMEN 135
1. Párrafo 7.39 - Observaciones de Tailandia 135

Página

2. [[xx.xxx.xx]] entradas de importación como información comercial confidencial - Observaciones de Tailandia 135
3. Párrafo 7.436 - Observaciones de Filipinas 136
4. Párrafo 7.467 - Observaciones de Filipinas 137
5. Errores tipográficos y observaciones relativas a errores materiales 137
VII. CONSTATACIONES 137
A. RESEÑA DE LAS CUESTIONES PLANTEADAS AL GRUPO ESPECIAL 137
B. CUESTIONES PRELIMINARES 138
1. Mandato 138
a) La alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 con respecto a la aplicación del sistema del IVA por Tailandia 138
i) Principales argumentos de las partes 138
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 140
b) La alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 con respecto a la aplicación por Tailandia de los impuestos especial, sanitario y de televisión 146
i) Principales argumentos de las partes 146
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 147
c) Las determinaciones de la valoración efectuadas por la Aduana tailandesa respecto de los cigarrillos que fueron despachados entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007 148
i) Principales argumentos de las partes 148
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 150
d) Los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007 expedidos a PM Thailand por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia 154
i) Principales argumentos de las partes 154
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 156
2. Norma de examen 160
C. ACUERDO SOBRE VALORACIÓN EN ADUANA 161
1. Visión general del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 161
2. Productos en litigio 162
3. Medidas en litigio 162
4. Reseña de los hechos relativos al rechazo de los valores de transacción declarados por PM Tailandia de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio 164
5. Párrafos 1 y 2 de artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 167
a) Introducción 167

Página

b) Norma de examen para las alegaciones referentes a los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 167
i) Principales argumentos de las partes 167
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 168
c) La cuestión de si Tailandia mantuvo y aplicó una regla general que obligaba a rechazar los valores de transacción y usar el método de valoración deductivo, en infracción de los párrafos 1 y 2 del artículo 1 171
i) Principales argumentos de las partes 171
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 173
d) La cuestión de si Tailandia rechazó indebidamente los valores de transacción declarados por PM Tailandia para los cigarrillos importados, de forma incompatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1 180
i) Obligaciones impuestas por el párrafo 2 a) del artículo 1 180
Principales argumentos de las partes 180
Análisis realizado por el Grupo Especial 183
ii) El examen por la Aduana tailandesa de las circunstancias de la transacción entre PM Tailandia y PM Filipinas 193
Principales argumentos de las partes 193
Análisis realizado por el Grupo Especial 194
iii) Razones de la Aduana para rechazar los valores de transacción de los cigarrillos de PM Tailandia 205
Principales argumentos de las partes 205
Análisis realizado por el Grupo Especial 205
e) La cuestión de si Tailandia omitió comunicar a PM Tailandia las razones del rechazo de los valores de transacción declarados, de forma incompatible con el párrafo 2 del artículo 1 206
i) Principales argumentos de las partes 206
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 208
6. Artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 213
a) Obligaciones en virtud del artículo 16 213
i) Principales argumentos de las partes 213
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 214
b) La cuestión de si Tailandia dio una explicación de su determinación del valor en aduana de los cigarrillos importados en litigio, de forma incompatible con el artículo 16 218
i) Principales argumentos de las partes 218
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 220
7. Artículos 5 y 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 225
a) Alegaciones de Filipinas basadas en los artículos 5 y 7 225

Página

i) *Evolución de los argumentos de Filipinas con respecto a sus alegaciones basadas en los artículos 5 y 7* *225*

ii) *Alcance de las alegaciones de Filipinas* *226*

b) La disposición en cuyo marco se ha de examinar la metodología de valoración utilizada por la Aduana tailandesa para determinar el valor en aduana de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio 230

i) *Principales argumentos de las partes* *230*

ii) *Análisis realizado por el Grupo Especial* *231*

c) La cuestión de si la Aduana tailandesa determinó el valor en aduana de los cigarrillos importados en litigio en forma incompatible con las obligaciones impuestas por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana 233

i) *Alegación de Filipinas basada en el artículo 5* *233*

ii) *Alegación de Filipinas basada en el párrafo 1 del artículo 7* *234*

iii) *La cuestión de si la Aduana tailandesa aplicó el método de valoración deductivo en forma incompatible con el párrafo 1 del artículo 7* *235*

Introducción 235

Antecedentes fácticos 237

Aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo - La norma de examen 238

Principales argumentos de las partes 238

Análisis realizado por el Grupo Especial 239

Aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo - Aspectos de procedimiento 239

Principales argumentos de las partes 239

Análisis realizado por el Grupo Especial 242

Aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo - Aspectos de fondo 245

Introducción 245

Posibilidad de deducir las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte 245

La decisión de la Aduana tailandesa de no deducir las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte 252

d) La cuestión de si la Aduana actuó tailandesa en forma incompatible con el párrafo 3 del artículo 7 259

i) *Principales argumentos de las partes* *259*

ii) *Análisis realizado por el Grupo Especial* *260*

8. Artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana 261

a) Principales argumentos de las partes 261

b) Análisis realizado por el Grupo Especial 263

Página

D. PRIMERA FRASE DEL PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994 - IVA PARA LOS CIGARRILLOS 264
1. Introducción 264
2. Medidas en litigio 265
3. Análisis relativo al producto similar 267
a) La cuestión de si el análisis relativo al producto similar en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III exige que se comparen "todos" los productos importados y "todos" los productos nacionales 267
i) Principales argumentos de las partes 267
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 268
b) La cuestión de si los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales que están comprendidos en determinados segmentos de precios son "similares" en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III 269
i) Principales argumentos de las partes 269
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 270
4. Análisis de los impuestos superiores 276
a) El sistema del IVA tailandés 276
i) Introducción 276
ii) Tipo del impuesto 277
iii) Base imponible - MRSP 278
Cuestiones generales 278
Determinación del MRSP 279
b) La cuestión de si los cigarrillos importados están sujetos a impuestos superiores - El nivel absoluto de los MRSP más elevado para los cigarrillos importados que para los cigarrillos nacionales 281
i) Principales argumentos de las partes 281
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 282
c) La cuestión de si los cigarrillos importados están sujetos a impuestos superiores - Una presunta diferencia en la determinación de los MRSP para los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales 284
i) Norma jurídica 284
Principales argumentos de las partes 284
Análisis realizado por el Grupo Especial 286
ii) Determinación del componente "costos de comercialización" del MRSP 288
iii) Determinación del MRSP para las marcas del TTM 290
Principales argumentos de las partes 290
Análisis realizado por el Grupo Especial 291
iv) Determinación del MRSP de 7 de diciembre de 2005 para Marlboro y L&M 293

Página

Principales argumentos de las partes ... 293
Marlboro ... 293
L&M ... 296
Análisis realizado por el Grupo Especial ... 298
Cuestiones generales ... 298
Marlboro ... 299
L&M ... 302
v) Determinación de los MRSP de 2006-2007 para Marlboro y L&M ... 304
Principales argumentos de las partes ... 304
Análisis realizado por el Grupo Especial ... 306
5. Conclusión ... 307
E. PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994 - EXENCIÓN DEL IVA PARA REVENDEDORES DE CIGARRILLOS NACIONALES ... 307
1. Introducción ... 307
2. Medidas en litigio ... 308
3. Descripción del régimen del IVA de Tailandia - Aplicación del IVA a la reventa de cigarrillos ... 308
a) Disposiciones generales ... 308
b) Disposiciones sobre imposición y exención del IVA ... 309
i) Imposición del IVA sobre la reventa de cigarrillos ... 309
ii) Exención del IVA aplicable a la reventa de cigarrillos nacionales ... 311
c) Funcionamiento del régimen del IVA de Tailandia con respecto a la reventa de cigarrillos ... 311
d) Otras disposiciones pertinentes ... 313
4. Análisis relativo al producto similar ... 314
a) Principales argumentos de las partes ... 314
b) Análisis realizado por el Grupo Especial ... 314
5. Análisis de la imposición superior ... 314
a) La cuestión de si el ámbito de aplicación de la primera frase del párrafo 2 del artículo III se circunscribe al monto del IVA aplicado a los cigarrillos a nivel del consumidor final ... 315
i) Principales argumentos de las partes ... 315
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial ... 317
b) La cuestión de si la exención del IVA concedida en Tailandia a la reventa de cigarrillos nacionales somete a los cigarrillos importados a una carga superior del IVA, en violación de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III ... 319
i) Principales argumentos de las partes ... 319

Página

ii) *Análisis realizado por el Grupo Especial* *321*
c) La cuestión de si la exención del IVA para los revendedores de cigarrillos nacionales se justifica de otro modo 326
i) *Principales argumentos de las partes* *326*
ii) *Análisis realizado por el Grupo Especial* *327*
d) Conclusión 327
F. PÁRRAFO 4 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994 - EXENCIÓN DEL IVA PARA LOS REVENDEDORES DE CIGARRILLOS NACIONALES 328
1. Introducción 328
2. Medidas en litigio 328
3. Descripción de las medidas en litigio 329
4. Análisis relativo al producto similar 331
a) Principales argumentos de las partes 331
b) Análisis realizado por el Grupo Especial 331
5. "Que afecte a la venta, oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución y el uso de los cigarrillos importados" 332
a) Principales argumentos de las partes 332
b) Análisis realizado por el Grupo Especial 332
6. "Trato menos favorable" 333
a) La cuestión de si se impone una carga administrativa adicional a los revendedores de cigarrillos importados 333
i) *Principales argumentos de las partes* *333*
Formulario del IVA Por.Por.30 333
Facturas fiscales y otras prescripciones en materia de mantenimiento de registros 335
Declaraciones del impuesto sobre la renta, declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto, registros de productos y materias primas, otros registros, y libros y registros a efectos de contabilidad 335
Elaboración y mantenimiento de documentos para la auditoría 337
Consecuencias del incumplimiento de las prescripciones administrativas 337
ii) *Análisis realizado por el Grupo Especial* *338*
Formulario Por.Por.30 338
Facturas fiscales y otras prescripciones en materia de mantenimiento de registros 344
Diversos registros que deben mantenerse 344
Elaboración y mantenimiento de documentos para la auditoría 346
Penalizaciones y otras sanciones 347
Evaluación global 347
b) La cuestión de si los cigarrillos importados reciben un trato menos favorable que los cigarrillos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III 349

Página

i) *Principales argumentos de las partes* *349*
ii) *Análisis realizado por el Grupo Especial* *350*
c) La cuestión de si una carga administrativa adicional puede estar justificada de otro modo en virtud del párrafo 4 del artículo III 354
i) *Principales argumentos de las partes* *354*
ii) *Análisis realizado por el Grupo Especial* *355*
d) La cuestión de si una carga administrativa adicional puede estar justificada en virtud del apartado d) del párrafo XX del GATT de 1994 356
i) *Principales argumentos de las partes* *356*
ii) *Análisis realizado por el Grupo Especial* *357*
G. ALEGACIONES BASADAS EN EL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994 359
1. Alegaciones basadas en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 359
a) Introducción 359
b) Obligaciones establecidas en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 359
c) Metodología utilizada para determinar los MRSP 360
i) *Introducción* *360*
ii) *Metodología utilizada para determinar el MRSP* *361*
La cuestión de si la metodología utilizada para determinar el MRSP está comprendida en el ámbito de las "leyes, reglamentos o disposiciones administrativas de aplicación general" a tenor del párrafo 1 del artículo X 361
Principales argumentos de las partes 361
Análisis realizado por el Grupo Especial 362
La cuestión de si Tailandia "publicó" la metodología general para determinar el MRSP de forma tal que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ella 365
Principales argumentos de las partes 365
Análisis realizado por el Grupo Especial 367
iii) *Datos utilizados para calcular los MRSP de cada marca de cigarrillos* *368*
La cuestión de si los datos utilizados para determinar el MRSP de cada marca de cigarrillos están comprendidos en el ámbito de las "leyes, reglamentos o disposiciones administrativas de aplicación general" a tenor del párrafo 1 del artículo X 368
Principales argumentos de las partes 368
Análisis realizado por el Grupo Especial 371
La cuestión de si la publicación de los datos utilizados para calcular los MRSP de cada marca de cigarrillos equivaldría a revelar "informaciones de carácter confidencial" en el sentido del párrafo 1 del artículo X 372
Principales argumentos de las partes 372
Análisis realizado por el Grupo Especial 374
d) La metodología y los datos utilizados para determinar los precios en fábrica 374
i) *Introducción* *374*

Página

ii) *Precios en fábrica - la cuestión de si la determinación del precio en fábrica es una disposición administrativa de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X* *375*

Principales argumentos de las partes 375

Análisis realizado por el Grupo Especial 376

e) Normas relativas a la liberación de las garantías otorgadas respecto de los impuestos especial, sanitario y de televisión 377

i) *Introducción* *377*

ii) *La cuestión de si Tailandia mantiene normas de aplicación general en relación con la liberación de las garantías* *378*

Principales argumentos de las partes 378

Análisis realizado por el Grupo Especial 379

iii) *La cuestión de si las normas relativas a la liberación de las garantías fueron publicadas en el sentido del párrafo 1 del artículo X* *382*

Principales argumentos de las partes 382

Análisis realizado por el Grupo Especial 384

H. PÁRRAFO 3 A) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994 385

1. Visión general de las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X 385

2. Naturaleza y alcance de las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X 386

3. Nombramiento de determinados funcionarios de aduanas y de la administración fiscal del Gobierno tailandés como Directores del TTM 389

a) Introducción 389

b) La cuestión de si el nombramiento como Directores del TTM de algunos funcionarios de aduanas y de la administración fiscal constituye un acto de "aplicación" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X 389

i) *Principales argumentos de las partes* *389*

ii) *Análisis realizado por el Grupo Especial* *390*

c) La cuestión de si, al nombrar funcionarios con una doble función, Tailandia aplica las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas a que se refiere el párrafo 1 del artículo X de manera "parcial e irrazonable" 393

i) *Aplicación "imparcial"* *393*

Principales argumentos de las partes 393

Análisis realizado por el Grupo Especial 396

ii) *Aplicación "razonable"* *401*

Principales argumentos de las partes 401

Análisis realizado por el Grupo Especial 403

Página

4. Demoras en la adopción de decisiones por la Junta de Apelación en relación con recursos presentados por PM Tailandia contra determinaciones de la Aduana tailandesa 406
a) Introducción 406
b) La cuestión de si la revisión por la Junta de Apelación de las determinaciones de valoración en aduana constituye un acto de "aplicación" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X 406
c) La cuestión de si Tailandia aplicó sus leyes aduaneras de manera "irrazonable" debido a las demoras producidas en el proceso de revisión de la Junta de Apelación 407
i) Principales argumentos de las partes 407
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 411
5. Determinación del impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión 418
a) Introducción 418
b) Principales argumentos de las partes 418
c) Análisis realizado por el Grupo Especial 421
I. PÁRRAFO 3 B) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994 423
1. Recursos contra las determinaciones de valoración en aduana 423
a) Introducción 423
b) Naturaleza de las obligaciones establecidas en el párrafo 3 b) del artículo X 424
c) La cuestión de si la Junta de Apelación es un tribunal independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X 426
i) Principales argumentos de las partes 426
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 427
d) La cuestión de si un tribunal o procedimiento independiente mantenido por Tailandia, en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, hace posible la *pronta* revisión de las determinaciones del valor en aduana 429
i) Principales argumentos de las partes 429
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 430
2. Recursos contra las decisiones relativas a las garantías 432
a) Introducción 432
b) La cuestión de si la imposición de una garantía está comprendida en el ámbito de las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X 433
i) Principales argumentos de las partes 433
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial 435
c) La cuestión de si Tailandia mantiene tribunales o procedimientos destinados a la pronta revisión y rectificación de las decisiones relativas a las garantías 444

Página

i) Principales argumentos de las partes *444*
ii) Análisis realizado por el Grupo Especial *448*
VIII. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES **453**

ANEXO A Procedimiento de trabajo y Procedimiento de trabajo adicional relativo a la información comercial confidencial **457**

CUADRO DE ASUNTOS DE LA OMC Y DEL GATT 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 - 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
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
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 - 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
Canadá - Publicaciones	Informe del Grupo Especial, *Canadá - Determinadas medidas que afectan a las publicaciones*, WT/DS31/R, adoptado el 30 de julio de 1997, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS31/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 - 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 - 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 - Determinadas cuestiones aduaneras	Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Determinadas cuestiones aduaneras*, WT/DS315/R, adoptado el 11 de diciembre de 2006, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS315/AB/R
CE - Productos avícolas	Informe del Órgano de Apelación, *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas*, WT/DS69/AB/R, adoptado el 23 de julio de 1998
CE - Productos avícolas	Informe del Grupo Especial, *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la importación de determinados productos avícolas*, WT/DS69/R, adoptado el 23 de julio de 1998, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS69/AB/R

Título abreviado	Título completo y referencia
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
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 - Determinado papel	Informe del Grupo Especial, *Corea - Derechos antidumping sobre las importaciones de determinado papel procedentes de Indonesia*, WT/DS312/R, adoptado el 28 de noviembre de 2005
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
Corea - Productos lácteos	Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Medida de salvaguardia definitiva impuesta a las importaciones de determinados productos lácteos*, WT/DS98/AB/R y Corr.1, adoptado el 12 de enero de 2000
Chile - Sistema de bandas de precios	Informe del Grupo Especial, *Chile - Sistema de bandas de precios y medidas de salvaguardia aplicados a determinados productos agrícolas*, WT/DS207/R, adoptado el 23 de octubre de 2002, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS207AB/R
Estados Unidos - Acero inoxidable (Corea)	Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Aplicación de medidas antidumping a las chapas de acero inoxidable en rollos y las hojas y tiras de acero inoxidable procedentes de Corea*, WT/DS179/R, adoptado el 1º de febrero de 2001
Estados Unidos - Acero inoxidable (México)	Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas antidumping definitivas sobre el acero inoxidable procedente de México*, WT/DS344/R, adoptado el 20 de mayo de 2008, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS344/AB/R
Estados Unidos - Acero laminado en caliente	Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas antidumping sobre determinados productos de acero laminado en caliente procedentes del Japón*, WT/DS184/R, adoptado el 23 de agosto de 2001, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS184/AB/R
*Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*	Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Subvenciones al algodón americano (*upland*)*, WT/DS267/AB/R, adoptado el 21 de marzo de 2005
*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 337	Informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria de 1930*, L/6439, adoptado el 7 de noviembre de 1989, IBDD 36S/402
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

Título abreviado	Título completo y referencia
Estados Unidos - Camarones	Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Prohibición de las importaciones de determinados camarones y productos del camarón*, WT/DS58/R y Corr.1, adoptado el 6 de noviembre de 1998, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS58/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 - 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 - 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 - 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"*, WT/DS108/AB/R, adoptado el 20 de marzo de 2000
Estados Unidos - Gluten de trigo	Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas de salvaguardia definitivas impuestas a las importaciones de gluten de trigo procedentes de las Comunidades Europeas*, WT/DS166/AB/R, adoptado el 19 de enero de 2001
Estados Unidos - Hilados de algodón	Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medida de salvaguardia de transición aplicada a los hilados peinados de algodón procedentes del Pakistán*, WT/DS192/AB/R, adoptado el 5 de noviembre de 2001
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 - Medidas antidumping relativas a las tuberías para perforación petrolera	Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Medidas antidumping relativas a las tuberías para perforación petrolera procedentes de México*, WT/DS282/AB/R, adoptado el 28 de noviembre de 2005
Estados Unidos - Reducción a cero (CE)	Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Leyes, reglamentos y metodología para el cálculo de los márgenes de dumping ("reducción a cero")*, WT/DS294/AB/R, adoptado el 9 de mayo de 2006, y Corr.1
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 - 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

Título abreviado	Título completo y referencia
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 - Tabaco	Informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Medidas que afectan a la importación y a la venta y utilización en el mercado interno de tabaco*, DS44/R, adoptado el 4 de octubre de 1994, IBDD 41S/140
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
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 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 - Bebidas alcohólicas II	Informe del Grupo Especial, *Japón - Impuestos sobre las bebidas alcohólicas*, WT/DS8/R, WT/DS10/R, WT/DS11/R, adoptado el 1º de noviembre de 1996, modificado por el informe del Órgano de Apelación WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R
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
República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos	Informe del Órgano de Apelación, *República Dominicana - Medidas que afectan a la importación y venta interna de cigarrillos*, WT/DS302/AB/R, adoptado el 19 de mayo de 2005
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
Turquía - Arroz	Informe del Grupo Especial, *Turquía - Medidas que afectan a la importación de arroz*, WT/DS334/R, adoptado el 22 de octubre de 2007

CUADRO DE ABREVIATURAS

Abreviatura	Descripción
Acuerdo Antidumping	Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994
Acuerdo SMC	Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias
Acuerdo sobre la OMC	Acuerdo de Marrakech por el que se establece la OMC
Acuerdo sobre Valoración en Aduana	Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994
Aduana tailandesa	Departamento de Aduanas del Reino de Tailandia
ASEAN	Asociación de Naciones del Asia Sudoriental
c.i.f.	costo, seguro y flete
Convención de Viena	Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados
Decisión sobre el Valor 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
ESD	Entendimiento sobre Solución de Diferencias
Estudio de mercado TNS	Estudio de Mercado de Taylor Nelson Sofres
funcionarios del TTM	Consejo de Administración del Monopolio de Tabacos de Tailandia
GATT de 1994	Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994
IVA	Impuesto sobre el valor añadido
Junta de Apelación	Junta de Apelación tailandesa dependiente del Ministerio de Hacienda
MRSP	precio máximo de venta al por menor
NMF	nación más favorecida
OMA	Organización Mundial de Aduanas
OSD	Órgano de Solución de Diferencias
PM Filipinas	Philip Morris Philippines Manufacturing Inc.
PM Tailandia	Sucursal tailandesa de Philip Morris (Thailand) Limited
PMTL	Sucursal tailandesa de Philip Morris (Thailand) Limited

Abreviatura	Descripción
Precio c.i.f. después de pagados los derechos	precios c.i.f. de la picadura de tabaco o del tabaco más los derechos de importación
PWC	PricewaterhouseCoopers
RRSP	precio de venta al por menor recomendado
RSP	precio de venta al por menor
TTM	Monopolio de Tabacos de Tailandia

I. INTRODUCCIÓN

A. RECLAMACIÓN DE FILIPINAS

1.1 El 7 de febrero de 2008, Filipinas solicitó la celebración de consultas con Tailandia de conformidad con los artículos 1 y 4 del *Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias* ("ESD"), el párrafo 1 del artículo XXII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 ("GATT de 1994"), y el artículo 19 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 ("Acuerdo sobre Valoración en Aduana") con respecto a las medidas y alegaciones que se exponen a continuación.[1]

1.2 Las consultas tuvieron lugar los días 23 de abril y 9 de septiembre de 2008 pero en ellas no pudo llegarse a una solución mutuamente convenida.

B. ESTABLECIMIENTO Y COMPOSICIÓN DEL GRUPO ESPECIAL

1.3 El 29 de septiembre de 2008 Filipinas solicitó el establecimiento de un grupo especial. En su reunión de 17 de noviembre de 2008, el Órgano de Solución de Diferencias ("OSD") estableció un Grupo Especial de conformidad con el artículo 6 del ESD (WT/DSB/M/259), con el mandato uniforme, para que examinara el asunto sometido al OSD por Filipinas en el documento WT/DS371/3.

1.4 El mandato del Grupo Especial es el siguiente:

> "Examinar, a la luz de las disposiciones pertinentes de los acuerdos abarcados invocados por las partes en la diferencia el asunto sometido al OSD por Filipinas en el documento WT/DS371/3 y formular conclusiones que ayuden al OSD a hacer las recomendaciones o dictar las resoluciones previstas en dichos acuerdos."

1.5 El 16 de febrero de 2009, las partes acordaron la siguiente composición del Grupo Especial[2]:

Presidente: Sr. Roberto Carvalho de Azevedo

Miembros: Sr. Richard Gottlieb
Sr. Alvaro Hansen

1.6 Australia, China, los Estados Unidos, la India, el Taipei Chino y la Unión Europea[3] se han reservado el derecho de participar como terceros en las actuaciones del Grupo Especial.

---

[1] WT/DS371/1 de 12 de febrero de 2008.

[2] WT/DS371/4 de 17 de febrero de 2009.

[3] El 1° de diciembre de 2009 entró en vigor el Tratado de Lisboa por el que se modifican el Tratado de la Unión Europea y el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea (hecho en Lisboa el 13 de diciembre de 2007). El 29 de noviembre de 2009, la OMC recibió una nota verbal (WT/L/779) del Consejo de la Unión Europea y de la Comisión de las Comunidades Europeas en la que se indica que, en virtud del Tratado de Lisboa, a partir del 1° de diciembre de 2009 la Unión Europea sustituye y sucede a la Comunidad Europea. En el presente asunto, la comunicación en calidad de tercero, de 18 de mayo de 2009, y la declaración en la reunión con los terceros de 11 de junio de 2009 fueron realizadas por la delegación de las Comunidades Europeas. El 8 de enero de 2010 la Unión Europea solicitó que el Grupo Especial sustituyera en su informe las menciones de "Comunidades Europeas" por "Unión Europea" y las menciones de "CE" por "UE", excepto en los títulos y citas de asuntos anteriores.

C. ACTUACIONES DEL GRUPO ESPECIAL

1.7 El Grupo Especial celebró su primera reunión sustantiva con las partes los días 10 y 12 de junio de 2009. La reunión con los terceros tuvo lugar el 11 de junio de 2009. La segunda reunión sustantiva con las partes se celebró los días 4 a 6 de noviembre de 2009.

1.8 El 16 de diciembre de 2009, el Grupo Especial emitió la parte expositiva de su informe. El Grupo Especial dio traslado de su informe provisional a las partes el 30 de junio de 2009. El Grupo Especial dio traslado de su informe definitivo a las partes el 4 de agosto de 2010.

II. ELEMENTOS DE HECHO

A. MEDIDAS EN LITIGIO

2.1 La presente diferencia se refiere a las medidas aduaneras y fiscales impuestas por Tailandia a los cigarrillos importados de Filipinas.

2.2 Filipinas ha identificado las siguientes medidas en litigio en la presente diferencia:

a) Medidas relativas a la valoración en aduana:

- la norma y/o metodología generales que establecen el rechazo sistemático del valor de transacción y la utilización sistemática de un método de valoración deductivo;
- las distintas determinaciones formuladas por la Aduana tailandesa correspondientes a las entradas de cigarrillos exportados desde Filipinas realizadas entre el 4 de agosto de 2006 y el 19 de marzo de 2008, entre las que figuran:
  - los Avisos de determinación correspondientes a las entradas enumeradas en el anexo I de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas; y
  - la determinación del valor para fijar la garantía o el depósito en efectivo en el momento de la entrada con respecto a las entradas indicadas en el anexo II de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas;
- Ley de Aduanas B.E. 2469[4] (1926), incluidas todas sus modificaciones;
- Reglamento Ministerial Nº 132 B.E. 2543 (1990), promulgado en virtud de la Ley de Aduanas B.E. 2469 (1926), y Reglamentos Ministeriales modificatorios Nº 145 B.E. 2547 (2004) y Nº 146 B.E. 2550 (2007);
- Notificación de la Aduana tailandesa Nº 23/2549 (2006), en la que figuran directrices sobre la valoración en aduana;

[4] El número precedido por "B.E." indica el año del calendario budista y el que figura entre paréntesis es el año correspondiente de la era cristiana.

- Reglamento de aduanas Nº 2/2550 (2007) Re: modificación del Código de Formalidades y Directrices Aduaneras B.E. 2544 (2001) re: Formalidades aduaneras para impedir la evasión de derechos por el valor en aduana, y modificación del Reglamento del Departamento de Aduanas Nº 14/2549 (2006) re: Directriz para el Establecimiento del Valor en Aduana;

- Reglamento de aduanas Nº 14/2549 (2006), re Directriz para el Establecimiento del Valor en Aduana, modificado por el Reglamento de aduanas Nº 2/2550 (2007);

- Notificación de aduanas Nº 29/2549 (2006) Procedimiento para solicitar la fijación de los derechos y tasas; y

- modificaciones, medidas de aplicación u otras medidas conexas.

b) Medidas relativas al régimen del impuesto sobre el valor añadido ("IVA") de Tailandia:

- artículos 79/5, 81, 82/7, 88, 88/2, 88/5, 88/6, 89 4) y 89/1 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia;

- artículo 23 de la Ley del Tabaco B.E. 2509 (1966);

- Real Decreto, promulgado en virtud del Código de Recaudación Tributaria, por el que se regula la reducción de los tipos del impuesto sobre el valor añadido (Nº 479), B.E. 2551 (2008);

- Real Decreto, promulgado de conformidad con el Código de Recaudación Tributaria, por el que se regula la exención del impuesto sobre el valor añadido (Nº 239) B.E. 2534 (1991);

- Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por 85/2542 (1999);

- Notificación del Director General del Departamento de Recaudación Tributaria sobre el IVA (Nº 10);

- Avisos del Director General de Impuestos Especiales relativos a los MRSP. Los actualmente vigentes están establecidos en el Aviso B.E. 2550 (2007) de 29 de agosto de 2007 (en el caso de los productos nacionales) y en el Aviso B.E. 2551 (2008) de 19 de agosto de 2008 (en el caso de los productos importados); y

- modificaciones, medidas de aplicación u otras medidas conexas.

c) Prescripciones relativas al IVA impuestas por Tailandia a los mayoristas y minoristas de cigarrillos, contenidas en las siguientes medidas:

- artículos 81 y 82/7 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia;

- Real Decreto, promulgado en virtud del Código de Recaudación Tributaria, por el que se regula la exención del impuesto sobre el valor añadido (Nº 239) B.E. 2534 (1991);

- Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por 85/2542; y
- modificaciones, medidas de aplicación u otras medidas conexas.

d) Medidas relativas a las demás medidas fiscales de Tailandia:

- Régimen del impuesto especial de Tailandia, administrado mediante las siguientes medidas:
  - Ley del Tabaco B.E. 2509 (1966), artículos 5, 5*ter* y 5*quinquies*;
  - Avisos del Director General de Impuestos Especiales, en los que se indican los precios en fábrica. Los precios en fábrica aplicables en la actualidad figuran en el Aviso B.E. 2550 (2007), de 29 de agosto de 2007; y
  - modificaciones, medidas de aplicación u otras medidas conexas.
- Régimen del impuesto sanitario de Tailandia, administrado mediante las siguientes medidas:
  - Ley sobre la Fundación de Promoción de la Salud, B.E. 2544 (2001), en particular sus artículos 11, 12 y 13; y
  - modificaciones, medidas de aplicación u otras medidas conexas.
- Régimen del impuesto de televisión de Tailandia, administrado mediante las siguientes medidas:
  - Ley sobre el Servicio Público de Radiodifusión de Tailandia 2551 (2008), en particular sus artículos 12, 13 y 14; y
  - modificaciones, medidas de aplicación u otras medidas conexas.

e) La administración por Tailandia de las medidas aduaneras y fiscales enumeradas en los apartados a) a d) *supra*.

f) La administración por Tailandia de sus disposiciones legales relativas a las garantías, en particular las siguientes:

- las disposiciones de la Ley de Aduanas B.E. 2469 (1926) (modificada) respecto de las garantías (concretamente los artículos 112, 112*bis*, 112*ter* y 112*quater*);
- la Directriz del Reglamento de aduanas Nº 2/2550 (2007) para determinar la valoración del precio en aduana; y
- modificaciones, medidas de aplicación u otras medidas conexas.

g) Una investigación llevada a cabo por el Departamento de Investigaciones Especiales de Tailandia sobre la sucursal de Philip Morris en Tailandia ("PM Tailandia") en relación con el valor declarado en aduana de las importaciones procedentes de Filipinas.

h) Retrasos indebidos en la adopción de decisiones administrativas de Tailandia:

- retrasos en la adopción de decisiones de la Junta de Apelación, cuya práctica se rige por los artículos 112*sexies* a 112*undevicies* de la Ley de Aduanas; e

- incumplimiento del plazo de 90 días establecido en la legislación tailandesa, en el artículo 45 de la Ley de procedimiento administrativo B.E. 2539 (1996), para las decisiones administrativas relativas a los recursos contra los precios máximos de venta al por menor ("MRSP") fijados por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia.

i) No previsión de la revisión judicial o administrativa de las decisiones de las autoridades aduaneras relativas a la imposición y la percepción de las garantías que cubren los derechos de aduana y el impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión que puedan resultar pagaderos, en espera de que se expida un Aviso de determinación.

B. ANTECEDENTES PROCESALES

1. Procedimiento adicional para la protección de la información comercial confidencial (procedimiento "ICC")

2.3 El 19 de febrero de 2009, Filipinas presentó una carta al Grupo Especial en la que le solicitaba que estableciera un procedimiento especial para proteger la ICC. En el anexo de esa carta Filipinas proponía un proyecto de procedimiento ICC. A raíz de un intercambio de opiniones sobre cuestiones relativas al procedimiento ICC en la reunión de organización que tuvo lugar el 25 de febrero de 2009, las partes presentaron sus observaciones por escrito el 27 de febrero de 2009. Tailandia también facilitó al Grupo Especial el mismo día su propia propuesta de proyecto de procedimiento ICC. El 2 de marzo de 2009 Filipinas presentó sus observaciones sobre las observaciones escritas de Tailandia del 27 de febrero de 2009. En respuesta, Tailandia presentó el 3 de marzo de 2009 observaciones adicionales sobre las observaciones de Filipinas. El mismo día, Filipinas formuló nuevas observaciones sobre las observaciones de Tailandia de 3 de marzo de 2009. Una vez considerados, entre otros, los proyectos de los procedimientos ICC presentados por las partes, sus observaciones sobre los proyectos respectivos y los procedimientos ICC adoptados en diferencias anteriores, el Grupo Especial adoptó un procedimiento de trabajo adicional relativo a la ICC el 11 de marzo de 2009. Este procedimiento figura en el anexo A-1.

2.4 De conformidad con el párrafo 2 del procedimiento ICC, el 16 de marzo de 2009 las partes presentaron listas de personas autorizadas al Grupo Especial y a la otra parte. Al no haber objeciones de las partes a la designación de ninguna persona, incluida en la lista presentada por la otra parte, como persona autorizada, el Grupo Especial designó a estas personas como personas autorizadas el 18 de marzo de 2009.

2. Escritos *amicus curiae*

2.5 El 27 de marzo de 2009, el Grupo Especial recibió una solicitud de una entidad privada que deseaba presentarle información en relación con la presente diferencia. El 17 de abril de 2009, el Grupo Especial respondió pidiendo que esos escritos *amicus curiae* se dirigieran directamente a las partes y los terceros en la diferencia. Una vez recibidos esos escritos, las partes y los terceros decidirían si y cómo utilizarían esos escritos y/o la información en ellos contenida en sus comunicaciones y argumentos al Grupo Especial en el presente procedimiento.

3. Solicitud dirigida por Filipinas al Grupo Especial para que recabe determinados documentos de Tailandia de conformidad con el artículo 13 del ESD

2.6 Filipinas solicitó en su primera comunicación escrita[5] que**,** de conformidad con el artículo 13 del ESD, el Grupo Especial recabara determinados documentos de Tailandia para facilitar la evaluación objetiva del Grupo Especial de las alegaciones, los argumentos y las pruebas presentados. El Grupo Especial informó a las partes el 1º de abril de 2009 de la decisión de dictar su resolución sobre esta cuestión después de que hubiera tenido la oportunidad de examinar la primera comunicación escrita de Tailandia. Tailandia señaló en la primera reunión sustantiva con el Grupo Especial que algunos de los documentos que figuraban en la lista de documentos de Filipinas ya los habían presentado las partes como parte de sus primeras comunicaciones escritas. Tailandia facilitó además al Grupo Especial otros documentos que figuraban en la lista de Filipinas como parte de su primera declaración oral. Además, Tailandia también se refirió a la pertinencia de otros documentos que figuraban en la lista de Filipinas. Durante la primera reunión sustantiva el Grupo Especial pidió a Filipinas que aclarase los restantes documentos que figuraban en su lista y cualquier otro documento adicional que todavía considerara necesario que recabara de Tailandia. Filipinas presentó una lista actualizada de documentos el 15 de junio de 2009.

2.7 El Grupo Especial examinó las opiniones de las partes sobre los documentos y la información solicitados por Filipinas teniendo en cuenta las cuestiones planteadas en la presente diferencia. En virtud de la facultad conferida a los grupos especiales por el párrafo 1 del artículo 13 del ESD, el Grupo Especial envió una carta el 24 de agosto de 2009 en la que pedía a las partes que presentaran determinados documentos e información indicados en el anexo de la carta. Las partes presentaron los documentos y la información solicitados el 4 de septiembre de 2009. De acuerdo con estas comunicaciones, se recibieron observaciones de Filipinas el 16 de septiembre de 2009 y de Tailandia el 25 de septiembre de 2009.

III. CONSTATACIONES Y RECOMENDACIONES SOLICITADAS POR LAS PARTES

A. FILIPINAS

3.1 Filipinas solicita que el Grupo Especial constate que:

a) con respecto a la aplicación de las normas aduaneras y fiscales, Tailandia infringe:

- el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 porque personas encargadas de aplicar las normas aduaneras y fiscales de Tailandia son funcionarios del Monopolio de Tabacos de Tailandia (TTM);

- los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994 debido a las demoras en la adopción de decisiones administrativas, en particular demoras indebidas en la adopción de decisiones de la Junta de Apelación; y

- el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 porque Tailandia no prevé mecanismo jurídico alguno destinado a la revisión administrativa o judicial de las decisiones adoptadas por la Aduana tailandesa para percibir garantías por los derechos de aduana e impuestos interiores potencialmente pagaderos respecto del valor en aduana definitivamente determinado.

[5] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 685-713.

b) con respecto a cuestiones relativas a la valoración en aduana, Tailandia infringe:

- los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al mantener y aplicar una norma general que obliga a rechazar el valor de transacción;

- los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar indebidamente los valores de transacción declarados de PM Tailandia correspondientes a [[xx.xxx.xx]] entradas;

- el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no comunicar las "razones" antes de rechazar el valor de transacción;

- el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar una explicación adecuada del método según el cual se determinó el valor en aduana;

- para el caso de que el Grupo Especial constate que Tailandia valoró las mercancías de PM Tailandia de conformidad con el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana:

    - Tailandia aplicó indebidamente el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al negarse a utilizar esa disposición por razones inadmisibles;

    - Tailandia infringió el párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al determinar incorrectamente el valor deductivo de las transacciones de PM Tailandia, concretamente al no deducir tres partidas reclamadas y al deducir cantidades incorrectas por concepto de IVA e impuesto especial para determinadas transacciones; y

    - Tailandia infringió el párrafo 3 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no informar a PM Tailandia por escrito del valor en aduana determinado con arreglo a este artículo y del método utilizado para determinar ese valor;

- para el caso de que el Grupo Especial constate que Tailandia valoró las mercancías de PM Tailandia de conformidad con el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, Tailandia infringió el artículo 5 de dicho Acuerdo al determinar incorrectamente el valor deductivo de las transacciones de PM Tailandia; y

- el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar en la prensa tailandesa información confidencial sobre valoración en aduana suministrada por PM Tailandia a la Aduana tailandesa.

c) con respecto al IVA, Tailandia infringe:

- el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología y los datos que utiliza para determinar la base imponible del IVA, es decir, los MRSP fijados por el Gobierno;

- el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al imponer una carga más elevada en concepto de IVA a los productos importados que a los productos nacionales similares como consecuencia del nivel de los MRSP;

- el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al eximir las reventas de cigarrillos nacionales de la obligación de pagar el IVA;

- el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al imponer prescripciones administrativas más onerosas para el IVA en relación con la reventa de cigarrillos importados; y

- el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al no aplicar el sistema del IVA de manera uniforme, razonable e imparcial.

d) con respecto a los impuestos especial, sanitario y de televisión, Tailandia infringe:

- el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología y los datos que utiliza para determinar la base del impuesto especial para los cigarrillos nacionales, es decir, el precio en fábrica fijado por el Gobierno;

- el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar las leyes y reglamentos que regulan la liberación de las garantías de la posible obligación de pago de los impuestos especial, sanitario y de televisión; y

- el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al no aplicar los impuestos especial, sanitario y de televisión de manera uniforme, razonable e imparcial.

3.2 Filipinas solicita que el Grupo Especial recomiende que Tailandia ponga sus medidas declaradas incompatibles con las normas de la OMC en conformidad con las obligaciones que le corresponden en el marco de la OMC.

B. TAILANDIA

3.3 Tailandia solicita al Grupo Especial que constate que, con respecto a las medidas comprendidas en su mandato, Filipinas no ha demostrado que Tailandia haya actuado de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden en virtud de las disposiciones de los acuerdos abarcados invocados por Filipinas.

3.4 Tailandia observa que la presente diferencia es poco común en el sentido de que Filipinas impugna distintos actos concluidos (entre otros, la valoración de las [[xx.xxx.xx]] entradas enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial, la supuesta infracción del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y la utilización de valores de garantía al determinar MRSP reemplazados, supuestamente en infracción del párrafo 3 a) del artículo X), y no medidas que hayan seguido surtiendo efecto en la fecha de establecimiento del Grupo Especial.[6] En el supuesto de que el Grupo Especial constate que Tailandia ha actuado de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden en el marco de la OMC con respecto a cualquiera de estos actos concluidos, el Grupo Especial debería, de acuerdo con la orientación dada por grupos especiales

[6] Tailandia - Prueba documental 36.

anteriores y por el Órgano de Apelación[7], abstenerse de formular recomendaciones con respecto a dichos actos.

IV. ARGUMENTOS DE LAS PARTES

4.1 A continuación se exponen los argumentos presentados por las partes en sus comunicaciones escritas y declaraciones orales.[8]

A. RESUMEN DE LA PRIMERA COMUNICACIÓN ESCRITA DE FILIPINAS

1. Introducción

4.2 La presente diferencia concierne a una serie de medidas aduaneras y relativas a impuestos interiores relacionadas entre sí adoptadas por Tailandia con respecto a los cigarrillos importados en Tailandia desde Filipinas por PM Tailandia. Tailandia ha formulado y aplicado estas medidas aduaneras y fiscales de una manera que sirve para proteger los intereses del monopolio estatal productor de cigarrillos, el TTM. Además de proteger los cigarrillos nacionales del TTM, estas medidas se caracterizan por una falta de transparencia que priva al importador de la información más básica sobre el régimen reglamentario de sus mercancías, y también por demoras crónicas en la adopción de decisiones.

4.3 Filipinas en modo alguno cuestiona la prerrogativa de Tailandia de regular su mercado de cigarrillos nacionales, incluso mediante medidas sanitarias y restricciones de etiquetado y publicidad. Esos reglamentos o políticas no son objeto de litigio en la presente diferencia.

2. Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al no aplicar sus normas aduaneras y relativas a impuestos interiores de manera "razonable" e "imparcial"

a) La doble función de funcionarios del TTM como altos funcionarios del Gobierno tailandés es incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994

4.4 Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X debido a los vínculos institucionales y personales generalizados entre el Gobierno tailandés y el TTM, que es una "empresa del Estado" de conformidad con la legislación tailandesa. Al menos desde 1995 personas encargadas de gestionar las actividades comerciales del TTM como miembros de su Consejo de Administración también han ocupado altos cargos en el Ministerio de Hacienda como Director General de Aduanas, Director General de Impuestos Especiales y Director General de Recaudación Tributaria.

4.5 Estas personas han tenido a su cargo la aplicación de las normas aduaneras y fiscales a que están sujetos los cigarrillos importados y los propios cigarrillos del TTM. Mediante sus funciones gubernamentales, estas personas: han rechazado indebidamente los valores de transacción declarados de PM Tailandia; han impuesto valores de garantía no revisables; han sustituido los valores de transacción de PM Tailandia por valores en aduana determinados más elevados; han sometido los cigarrillos importados a un trato discriminatorio en materia de IVA; han percibido los impuestos especial, sanitario y de televisión sobre una base imponible que es incompatible con la prescrita y que no tiene fundamento en la legislación tailandesa; han incumplido sistemáticamente prescripciones

[7] Por ejemplo, informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 7.363, 7.393, 7.419; informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE*, párrafos 81 y 129.

[8] Los resúmenes de los argumentos de las partes se basan en los resúmenes que han presentado al Grupo Especial. Las notas de pie de página de esta sección provienen de las partes.

básicas de transparencia al no publicar las normas que regulan la adopción de decisiones ni las explicaciones de decisiones en relación con las medidas aduaneras y fiscales; y han demorado sistemáticamente la adopción de decisiones.

4.6 Incluso en el contexto de un monopolio público, esto supone un conflicto de intereses inaceptable. Por definición, las facultades públicas de los funcionarios del TTM influyen profundamente en la situación de competencia relativa de los cigarrillos nacionales y los importados. Sin embargo, los funcionarios en cuestión, como parte del personal directivo del productor nacional, tienen incentivos, inclusive incentivos financieros personales, y además están legalmente *obligados* por la legislación de Tailandia a favorecer los intereses del productor nacional, a maximizar su cuota de mercado, ingresos y beneficios. Además, el propio Ministro de Hacienda ha dicho públicamente que se debería proteger al TTM para impedir que los cigarrillos importados deterioren su posición de mercado y ha manifestado la preocupación de que las marcas de PM Tailandia "arrebatarían toda la cuota del TTM si no se redujera el volumen de importaciones".[9]

4.7 La doble función de altos funcionarios del Gobierno como altos ejecutivos del TTM constituye una aplicación "irrazonable" y "parcial" de la leyes aduaneras y fiscales de Tailandia a tenor del párrafo 3 a) del artículo X. *En primer lugar*, no es "razonable" -"apropiado" o "adecuado"- ni "imparcial" conferir a funcionarios públicos que son directores del TTM la facultad de adoptar decisiones sobre los cigarrillos importados y los nacionales y sobre los productores e importadores nacionales de estas mercancías. Hacerlo "entraña[ ] el riesgo"[10] de que los directores del TTM puedan utilizar sus facultades públicas de una forma que otorgue una ventaja competitiva a su propia empresa, el TTM, y a sus productos. Con independencia del criterio que se utilice, esa aplicación no es "razonable" ni "imparcial", como lo confirmó el Grupo Especial en su informe sobre el asunto *Argentina - Pieles y cueros*.

4.8 *En segundo lugar*, la aplicación por parte de Tailandia de sus leyes aduaneras y fiscales es irrazonable y parcial porque, en su calidad de funcionarios públicos, los directores del TTM tienen acceso a ICC suministrada por PM Tailandia en relación con la importación de cigarrillos. Tocados con un "sombrero" del gobierno, los funcionarios del TTM tienen la facultad de pedir ICC sensible a sus competidores y de hecho lo hacen habitualmente. Esta situación crea un riesgo inaceptable -"entraña el riesgo"[11]- de que el TTM pueda obtener una ventaja desleal a partir de información que no debería estar en su poder. La situación que se plantea en la presente diferencia es, una vez, más similar a la que se planteó en el asunto *Argentina - Pieles y cueros*.

b) Tailandia infringe los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994 debido a las demoras indebidas en la adopción de decisiones administrativas de la Junta de Apelación

4.9 Tailandia no se ha asegurado de que los recursos administrativos interpuestos contra decisiones de valoración en aduana se resuelvan con prontitud, como exigen los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994. Los recursos administrativos interpuestos por PM Tailandia ante la Junta de Apelación entre marzo de 2002 y marzo de 2003 no se han resuelto todavía, más de 7 años después. No es "razonable", en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X, no resolver los recursos contra valoraciones en aduana durante un período de 6 a 7 años, dejando con ello al importador sin un recurso rápido contra las decisiones adoptadas por la autoridad aduanera. Estas demoras son especialmente irrazonables habida cuenta de que la Junta de Apelación no se ha reunido hace más de 1 año para examinar los recursos de PM Tailandia. Además, estas demoras son incompatibles con el párrafo 3 b) del artículo X, que obliga a los Miembros de la OMC a mantener "tribunales o

[9] "*Thanong presses to raise tax on imported cigarettes*" (*Thanong presiona para aumentar los impuestos sobre los cigarrillos importados*), Khao Hun, 31 de agosto de 2006. Filipinas - Prueba documental 1.

[10] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.100.

[11] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.100.

procedimientos" destinados a asegurar "*la pronta revisión y rectificación* de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" (sin cursivas en el original). Con arreglo a cualquier criterio, un proceso en el que *el primer trámite administrativo* tendiente a la "revisión y rectificación" de las decisiones de valoración dura más de 6 años no es "pronto".

c) Tailandia no respeta lo dispuesto en el párrafo 3 b) del artículo X porque en su legislación no hay ningún mecanismo para la revisión de los valores de garantía

4.10 Tailandia no respeta lo dispuesto en el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 porque no prevé mecanismo jurídico alguno para la revisión administrativa o judicial de las decisiones adoptadas por la Aduana tailandesa para percibir garantías por los derechos de aduana e impuestos interiores potencialmente pagaderos respecto del valor en aduana determinado definitivamente. El párrafo 3 b) del artículo X obliga a los Miembros de la OMC a mantener "tribunales o procedimientos" destinados a garantizar la "pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras". En el marco de la legislación tailandesa, los importadores no pueden solicitar *ninguna* "revisión y rectificación" de la imposición de valores de garantía, y mucho menos la pronta "revisión y rectificación". Por consiguiente, Tailandia infringe el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994.

3. Tailandia infringe numerosas disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

a) Tailandia actuó de manera incompatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar indebidamente los valores de transacción declarados de PM Tailandia correspondientes a varias entradas

i) Tailandia infringió el párrafo 1 del artículo 1 al rechazar indebidamente los valores de transacción de PM Tailandia como base para los valores en aduana

4.11 Tailandia reconoció que los valores de transacción declarados de PM Tailandia eran el "precio pagado o por pagar".[12] Sin embargo, rechazó el valor de transacción declarado de PM Tailandia por dos razones: 1) el importador y el exportador están vinculados; y 2) otro importador no especificado importa "el mismo tipo de mercancías" a un precio "3 a 4 veces" superior al valor del valor de transacción declarado de PM Tailandia.

4.12 El artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que el valor en aduana es, en principio, el valor de transacción declarado por el importador. Las autoridades pueden hacer caso omiso del valor de transacción, y aplicar cualquier otro método de valoración previsto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, únicamente si hay una base válida para hacerlo. Ninguna de las dos razones en que se basó Tailandia proporciona esa base válida.

4.13 La primera razón de Tailandia -que el importador y el exportador están vinculados- está expresamente excluida en el párrafo 2 a) del artículo 1 como único motivo para rechazar el valor de transacción. Por tanto, la existencia de una vinculación entre el comprador (PM Tailandia) y el vendedor (Philip Morris Philippines Manufacturing Inc ["PM Filipinas"]) no constituye, por sí misma, una razón legítima para rechazar los valores de transacción declarados. Además, esta vinculación ha sido conocida por las autoridades tailandesas durante varios años antes de que Tailandia empezara a rechazar los valores de transacción declarados de PM Tailandia.

[12] Acta de la reunión "*Re Prescription of Import Prices of Cigarettes for Solving the Problem regarding Prescription of Cigarette Prices According to the Policy of the Ministry of Finance*", de fecha 14 de marzo de 2007 - Anexo 8 de la Comunicación del Gobierno tailandés en el asunto del Tribunal fiscal central tailandés. Filipinas - Prueba documental 74.

4.14 La segunda razón de Tailandia -que otro importador no especificado importa "el mismo tipo de mercancías" a precios "3-4 veces" superiores- también es errónea. El precio declarado por un importador no puede ser, por sí mismo, el motivo para rechazar el valor de transacción declarado de otro importador. El recurso de Tailandia a esta referencia también es lógicamente incoherente porque se basó en los precios del otro operador para rechazar el valor de transacción declarado de PM Tailandia, pero después fijó el valor en aduana de PM Tailandia a un valor muy inferior al de los precios del otro operador.

4.15 Filipinas cree que el "otro importador" no especificado es un operador exento de derechos. Sin embargo, los precios de compra del operador en cuestión no son una referencia admisible porque este operador: no importa mercancías en el territorio aduanero tailandés; está exento de impuestos interiores, lo que influye en el precio de venta del operador exento de derechos; y está en la cadena de valor en una posición muy distinta a la de PM Tailandia. Es importante señalar que un dictamen de la Organización Mundial de Aduanas, que solicitó la propia Tailandia antes de que empezara a rechazar los valores de transacción declarados de PM Tailandia en agosto de 2006, confirma que los valores declarados por un importador después de pagados los derechos y un operador exento de derechos no son comparables sin que se realicen amplios ajustes. Tailandia no hizo ninguno de esos ajustes.

ii) Tailandia infringió el párrafo 2 a) del artículo 1 porque no informó a PM Tailandia de las razones para creer que la vinculación entre PM Filipinas y PM Tailandia influyó en el precio

4.16 Tailandia incumplió la obligación que le impone el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de comunicar las "razones" para creer que la vinculación entre PM Tailandia y PM Filipinas influyó en el precio. En primer lugar, Tailandia no comunicó razones adecuadas. Como se ha explicado previamente, las razones expuestas por Tailandia para rechazar los valores de transacción declarados son incompatibles con lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo 1. La comunicación de razones incompatibles con las normas de la OMC para dudar de los valores de transacción no puede satisfacer la prescripción establecida en el párrafo 2 a) del artículo 1.

4.17 En segundo lugar, cuando Tailandia comunicó a PM Tailandia en diciembre de 2006 la razón por la que dudaba del valor de transacción declarado, no indicó que los precios de PM Tailandia eran 3-4 veces inferiores a los precios declarados por otro operador. Hay pruebas que demuestran que Tailandia se basó en los precios del otro operador para dudar de los valores de transacción de PM Tailandia antes de diciembre de 2006. No obstante, Tailandia no informó de esa razón a PM Tailandia hasta cinco meses después, en abril de 2007.

4.18 En tercer lugar, Tailandia no informó oportunamente de sus dudas a PM Tailandia. La Aduana tailandesa empezó a rechazar los valores de transacción el 4 de agosto de 2006 y PM Tailandia solicitó una declaración de las razones el 8 de agosto de 2006. Tailandia no respondió a esa solicitud hasta el 19 de diciembre de 2006, es decir, cuatro meses y medio después. Durante este prolongado período se pidió a PM Tailandia que proporcionara onerosas garantías bancarias y en efectivo y no tuvo oportunidad de defender el valor de transacción que había declarado. Por tanto, durante casi las dos terceras partes del tiempo que Tailandia necesitó para determinar los valores en aduana de PM Tailandia, no se dio a ésta ninguna indicación de por qué razón se rechazaban sus valores de transacción declarados. Durante este tiempo se privó a PM Tailandia de toda oportunidad de responder efectivamente a las preocupaciones de la autoridad y de informar su proceso de adopción de decisiones.

iii) Tailandia infringió el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar una explicación adecuada de su determinación del valor en aduana para las entradas en cuestión

4.19 La carta de Tailandia de 12 de abril de 2007 también infringió el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En primer lugar, Tailandia no explicó adecuadamente por qué razón

rechazó los valores de transacción declarados de PM Tailandia. La razón declarada por Tailandia era que PM Tailandia y PM Filipinas están vinculadas, pero no explicó cómo está vinculación supuestamente influyó en el precio entre las partes. Además, la referencia de Tailandia en una frase a las importaciones de otro importador "con una diferencia de precio de 3-4" es vaga y poco clara y no explicó: quién es ese "importador"; de dónde importa sus mercancías; por qué sus precios sirven de indicador de lo que deberían ser los valores de transacción declarados de PM Tailandia; y qué ajustes, en su caso, se hicieron para esa comparación.

4.20 Además, el otro "importador" parece ser un operador exento de derechos. PM Tailandia informó a Tailandia en agosto de 2006 que no era pertinente ni adecuada una comparación de sus precios con los de un operador exento de derechos. En su comunicación de abril de 2007 Tailandia no explicó, a la luz de esa observación, por qué consideraba no obstante que los precios de un operador exento de derechos eran pertinentes. Tampoco explicó por qué los valores "3-4 veces" superiores del otro operador servían de referencia para rechazar los valores de transacción de PM Tailandia, pero no como referencia para determinar los valores en aduana.

4.21 En segundo lugar, la simple referencia que se hace en la comunicación a la utilización de un método de valoración "residual", basado en un método deductivo, no explicó con exactitud de qué manera y sobre qué base la Aduana tailandesa calculó los valores determinados. En tercer lugar, Tailandia tampoco explicó por qué razón los valores determinados son internamente incongruentes. Tailandia estimó a valores diferentes expediciones que habían entrado al mismo tiempo, en ocasiones el mismo día, y en las mismas circunstancias. Esta adopción de decisiones errática y arbitraria demuestra la importancia crucial de dar explicaciones adecuadas.

iv) La Aduana tailandesa infringió el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al negarse a utilizar una metodología de valoración deductiva sin una razón adecuada

4.22 Suponiendo que Tailandia tuviera derecho a rechazar los valores de transacción declarados de PM Tailandia de conformidad con el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana (algo que no ocurre), infringió el artículo 5 de dicho Acuerdo porque no tenía razones válidas para negarse a utilizar el método de valoración deductivo con arreglo a esta disposición. La razón de Tailandia fue que PM Tailandia no podía presentar estados financieros auditados correspondientes a 2006. Sin embargo, el artículo 5 no exige que los "beneficios y gastos generales" del importador se basen en el estado financiero auditado correspondiente al año de importación. De hecho, en un documento interno del gobierno la Aduana Tailandia declaró el 6 de marzo de 2007 que el estado financiero auditado de PM Tailandia correspondiente a 2005 -que estaba a disposición de la Aduana tailandesa- ofrecía un estado fidedigno de los beneficios y gastos generales y podía utilizarse a efectos de valoración. Por consiguiente, Tailandia infringió el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no valorar las mercancías de PM Tailandia utilizando el método deductivo previsto en esa disposición.

v) Tailandia infringió el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no aplicar "criterios razonables" para valorar los cigarrillos de PM Tailandia y basarse en cambio en "valores arbitrarios y ficticios"

4.23 Tailandia valoró las importaciones de PM Tailandia utilizando el método "residual" previsto en el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, aunque no reveló la metodología específica que utilizó. Conforme a lo dispuesto en el artículo 7 el valor en aduana debe determinarse utilizando "criterios razonables", lo que exige utilizar criterios objetivos que den resultados transparentes, coherentes y previsibles. Tailandia no utilizó "criterios razonables" en su valoración de las entradas de PM Tailandia, como lo demuestran sus decisiones incongruentes y erráticas para dichas entradas. Aunque esas entradas se hicieron en las mismas circunstancias, Tailandia las valoró de manera diferente, incluso entradas que fueron despachadas el mismo día.

4.24 Además, la adopción de decisiones incongruente y errática de Tailandia demuestra que infringió el párrafo 2 g) del artículo 7 al utilizar "valores arbitrarios o ficticios". Por ejemplo, en un caso en que dos entradas fueron despachadas el mismo día Tailandia aceptó el valor de transacción para una de ellas pero lo rechazó para la otra y después determinó un valor superior a los valores de transacción.

4.25 Tailandia infringió también el párrafo 3 del artículo 7 al no dar una explicación adecuada del método de valoración utilizado. Aunque Tailandia reveló que había utilizado un método deductivo, no reveló: el punto de partida de los cálculos deductivos; la naturaleza o cuantía de las deducciones realizadas; las fuentes de datos que utilizó; y en qué se diferenciaba el método deductivo de la valoración deductiva prevista en el artículo 5.

vi) Tailandia infringió el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar en los medios de comunicación tailandeses información confidencial sobre valoración en aduana suministrada por PM Tailandia

4.26 En agosto de 2006 y durante algunas semanas después funcionarios del Gobierno tailandés revelaron reiteradamente a la prensa de su país los valores de transacción declarados de PM Tailandia. Estas revelaciones reiteradas de información sumamente confidencial infringieron el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que exige que *toda* información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana sea considerada como "estrictamente confidencial". Las autoridades "no ... revelarán [esa información] sin autorización expresa de la persona" que haya suministrado dicha información. PM Tailandia nunca autorizó la divulgación de esta información.

4. Alegaciones relativas al IVA

a) Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología utilizada para determinar la base imponible para el IVA, es decir, el MRSP fijado por el Gobierno

4.27 Con arreglo a la legislación tailandesa la base imponible del IVA es un MRSP fijado por el Gobierno y que se determina para cada marca nacional e importada. Para cumplir lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994, y de acuerdo con el resultado de la diferencia *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, Tailandia debe publicar la "información esencial" relativa a: a) la metodología general utilizada para determinar los MRSP correspondientes a cada marca; b) la metodología utilizada para obtener datos, incluidas encuestas de precios en Tailandia y otros países; y c) los datos en que se basó el Director General de Impuestos Especiales al formular sus reglamentos o resoluciones, incluidos los resultados de las encuestas. En contra de lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994, Tailandia no ha publicado leyes ni reglamentos que se ocupen de esta información.

b) Tailandia impone a los productos importados un IVA superior al que impone a los nacionales, infringiendo con ello el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

4.28 Tailandia infringe el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 porque impone a los cigarrillos importados un IVA "superior" al que impone a los cigarrillos nacionales "similares". Los cigarrillos importados y los nacionales son "productos similares" en el sentido del párrafo 2 del artículo III por las siguientes razones. Tienen las mismas características físicas esenciales que consisten en un tubo de papel, una mezcla de tabaco y aditivos y un filtro. Tienen los mismos "usos finales" y los consumidores tailandeses tratan y perciben las marcas importadas y las nacionales como productos que pueden sustituirse y satisfacen la misma demanda. También hay pruebas basadas en el mercado que demuestran que los consumidores "alternan" entre las marcas nacionales y las

importadas. Los cigarrillos también están incluidos en la misma partida arancelaria y Tailandia no establece diferencias de regulación entre distintos tipos de cigarrillos manufacturados.

4.29 Los cigarrillos importados se gravan con impuestos "superiores" a los que gravan los cigarrillos nacionales porque los MRSP son superiores para los cigarrillos importados que para los nacionales. Si se considera la totalidad del mercado de cigarrillos tailandés, más del 90 por ciento de los cigarrillos importados tienen un MRSP superior al de más del 95 por ciento de los cigarrillos nacionales. El exceso de gravamen de los cigarrillos importados también se debe a que Tailandia estableció los MRSP para los cigarrillos nacionales al nivel del precio de venta al por menor ("RSP"), mientras que los MRSP para los cigarrillos importados son normalmente superiores al RSP. Debido a esta "diferencia" entre el MRSP y el RSP, los cigarrillos importados están sujetos a una carga relativa superior por concepto del IVA que los cigarrillos nacionales.

4.30 Tailandia no ha publicado las normas generales utilizadas para calcular los MRSP. Sin embargo, se ha revelado la metodología utilizada para calcular los MRSP correspondientes a septiembre de 2006 y marzo de 2007 y supone una discriminación perjudicial para las marcas importadas. La metodología suponía la adición de un margen bruto, que era un 250 por ciento más elevado para las marcas importadas (*Marlboro* y *L&M*) que para las marcas nacionales. Para estas importaciones Tailandia se negó a utilizar el margen bruto real del importador, pese a que la Aduana tailandesa constató expresamente que este margen era "fiable" y, en cambio, reconstruyó un margen basado en encuestas de precios supuestas y no reveladas. En cambio, para las marcas nacionales Tailandia utilizó el margen bruto real del TTM.

c) La exención *de jure* del IVA concedida por Tailandia a los revendedores de cigarrillos nacionales infringe los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 porque no se otorga la misma exención a los revendedores de cigarrillos importados

4.31 Tailandia infringe también el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al eximir a los revendedores de cigarrillos nacionales de la obligación del IVA, pero no a los revendedores de cigarrillos importados. Por lo tanto, las reventas de cigarrillos importados están sujetas al IVA mientras que no lo están las de productos nacionales. Esto supone dar un trato menos favorable a productos importados que son "similares" a productos nacionales y una tributación superior de esos productos.

4.32 La exención del IVA que otorga Tailandia a los cigarrillos nacionales también da lugar a una infracción del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. Esta infracción consta de dos elementos. En primer lugar, como los revendedores de cigarrillos importados están obligados a pagar el IVA, también están sujetos a prescripciones administrativas relacionadas con el IVA de las que están exentos los revendedores de cigarrillos nacionales. Estas prescripciones administrativas incluyen la obligación de preparar y entregar una factura fiscal, mantener registros del IVA, y aceptar auditorías fiscales. Estas prescripciones administrativas representan un trato menos favorable para los cigarrillos importados que para los nacionales.

4.33 En segundo lugar, si un revendedor de cigarrillos importados desea eliminar su obligación de pagar el IVA sobre las reventas, debe reclamar una bonificación fiscal por el IVA pagado por la entidad a la que compró los cigarrillos. Para obtener la bonificación fiscal el revendedor está sujeto a un procedimiento administrativo. Los revendedores de cigarrillos nacionales no están sujetos al IVA y por lo tanto tampoco a este procedimiento. Una vez más, esto constituye un trato menos favorable para los cigarrillos importados que para los nacionales.

d) Tailandia aplica el sistema del IVA para una serie de MRSP correspondientes a los cigarrillos importados de una manera que no es uniforme, razonable ni imparcial, como exige el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994

4.34 Tailandia no aplica su sistema del IVA de manera uniforme, razonable e imparcial, como exige el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994. La alegación de Filipinas se centra en la base del IVA, es decir, el MRSP. La aplicación por parte de Tailandia del sistema del IVA no ha sido "uniforme" porque la base imponible constituida por los MRSP para los cigarrillos importados se ha aplicado utilizando diferentes criterios y factores de cálculo. Algunas veces los cálculos han sido cantidades teóricas, en realidad no pagadas nunca, basadas en un valor de garantía. Otras veces los cálculos han sido cantidades reales basadas en el valor en aduana determinado. El valor de garantía y el valor en aduana determinado son jurídicamente distintos y tienen finalidades diferentes. La utilización por Tailandia de estos métodos diferentes ha repercutido en el nivel de la base imponible y, por tanto, en la carga impositiva. Como el MRSP constituye el núcleo del sistema del IVA de Tailandia, su cálculo utilizando distintos criterios significa que un elemento clave de ese sistema no se aplica de manera uniforme.

4.35 La aplicación por Tailandia del sistema del IVA tampoco es "razonable" ni "imparcial". Concretamente, los MRSP de septiembre de 2006 muestran una aplicación irrazonable y parcial porque Tailandia utilizó un valor de garantía como punto de partida para calcularlos. Tailandia describió este valor de garantía como el "tipo máximo al que quedarían sujetos los productos [a derechos de aduana]". No es "razonable" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X utilizar una estimación del "máximo" posible valor en aduana para calcular un impuesto definitivo. De hecho, ni siquiera en la legislación tailandesa se considera que el valor de garantía tenga carácter definitivo y se utiliza en cambio únicamente para percibir garantías por los derechos de aduana, así como por los impuestos especial, sanitario y de televisión que puedan resultar pagaderos después de la determinación del valor en aduana.

4.36 La aplicación de Tailandia tampoco es "razonable" porque las cantidades agregadas en el cálculo del MRSP son simplemente teóricas y no las cantidades reales finalmente pagadas sobre la base del valor en aduana determinado. En la medida en que la legislación interna exige que la base imponible se establezca añadiendo cantidades por concepto de derechos de aduana e impuestos interiores, la aplicación razonable prevista en el párrafo 3 a) del artículo X no permite la adición de cantidades especulativas, teóricas. Además, Tailandia también aplica el sistema de manera "parcial" porque el punto de partida para calcular el MRSP correspondiente a los cigarrillos nacionales no se basa en valor estimado "máximo" sino, en cambio, en los precios en fábrica reales publicados en los Avisos de MRSP.

4.37 Por último, la aplicación del sistema del IVA por Tailandia no es "razonable" porque no establece ni aplica criterios generalmente aplicables para determinar el MRSP. La aplicación razonable de un impuesto exige que se establezcan normas generalmente aplicables para regular la forma en que se determina la base imponible con respecto a los productos objeto de imposición. La necesidad de esas normas tiene una importancia especial en el caso de los impuestos porque imponen una carga pecuniaria directa a las personas y mercancías objeto de imposición.

5. Alegaciones relativas a los impuestos especial, sanitario y de televisión

a) Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar las normas relativas a la determinación del precio en fábrica

4.38 Con arreglo a la legislación tailandesa el precio en fábrica determinado por el Gobierno es la base de los impuestos especial, sanitario y de televisión sobre los cigarrillos nacionales. La determinación de los precios en fábrica está comprendida en el ámbito de aplicación del párrafo 1

del artículo X porque es un "reglamento" o "disposición administrativa" que se refiere a "impuestos u otras cargas". Tailandia sólo publica la cuantía del precio en fábrica, sin dar ninguna otra información de cómo se determina ese precio. Sin embargo, como constató el Grupo Especial en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, el párrafo 1 del artículo X obliga a Tailandia a publicar los métodos, fórmulas y datos utilizados para determinar los precios en fábrica. Como Tailandia no lo ha hecho infringe el párrafo 1 del artículo X.

b) Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X al no publicar las leyes y reglamentos que regulan la liberación de las garantías por la posible obligación de pagar el impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión

4.39 Cuando Tailandia demora la determinación del valor en aduana, el importador puede retirar sus cigarrillos de la aduana si deposita garantías por su posible obligación de pagar derechos de aduana y los impuestos especial, sanitario y de televisión. Las garantías se basan en un valor de garantía determinado por la Aduana tailandesa. Si el valor en aduana posteriormente determinado es inferior al valor de garantía, la obligación del importador de pagar los derechos de aduana y los impuestos especial, sanitario y de televisión es inferior a la cantidad garantizada. En ese caso, como ocurrió en julio de 2008, Tailandia libera las garantías en la medida en que exceden de los derechos de aduana e impuestos pagaderos sobre el valor en aduana. Sin embargo, no ha publicado leyes ni reglamentos que regulen la liberación de esas garantías. Eso es contrario a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X porque las normas que se refieren a la liberación de garantías son "leyes" o "reglamentos" "que se refier[e]n a ... la valoración en aduana de productos", en el sentido de esa disposición.

c) Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al aplicar sus impuestos especial, sanitario y de televisión de manera no uniforme, irrazonable y parcial

4.40 La aplicación por parte de Tailandia de sus impuestos especial, sanitario y de televisión no es uniforme, razonable ni imparcial, en contra de los requisitos del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994. De conformidad con la legislación tailandesa, en el caso de los cigarrillos importados la base para la imposición de estos impuestos es el valor en aduana determinado más los derechos de aduana aplicables ("precio c.i.f. después de pagados los derechos"). Sin embargo, en algunas circunstancias Tailandia aplica los impuestos utilizando una base imponible que no tiene ningún apoyo en su legislación.

4.41 Concretamente, en los casos en que 1) la Aduana tailandesa rechaza el valor en aduana declarado y determina un valor superior y posteriormente 2) se revoca y reduce esa determinación después de una resolución administrativa o judicial, Tailandia no recauda los impuestos especial, sanitario y de televisión sobre la base del precio c.i.f. después de pagados los derechos. Utiliza en cambio una base imponible ilegal para recaudar el impuesto especial porque lo percibe sobre la base de una decisión de valoración incorrecta inicial de la Aduana tailandesa, que posteriormente se revisa a la baja tras el recurso. Por definición, tras la revocación administrativa o judicial, la decisión incorrecta de valoración de las autoridades no tiene base en la legislación tailandesa y no está justificada por los hechos.

4.42 La aplicación de Tailandia no es uniforme en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X porque el impuesto especial se aplica a veces sobre la base del valor en aduana determinado (cuando la Aduana tailandesa efectúa correctamente esa determinación) y en ocasiones sobre la base de otro valor que no es el valor en aduana determinado correctamente (cuando se constata que la Aduana tailandesa ha determinado incorrectamente el valor en aduana). La aplicación de Tailandia tampoco es razonable. Como constató el Grupo Especial en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, de conformidad con el párrafo 3 a) del artículo X no es razonable aplicar un

impuesto sobre el consumo utilizando una base imponible que no tiene fundamento alguno en el derecho interno.

4.43 Por último, la aplicación por Tailandia de los impuestos especial, sanitario y de televisión a los cigarrillos importados no es imparcial porque carece de equidad. En particular, mientras que en ocasiones los cigarrillos importados se gravan en exceso de la base imponible legítima, los cigarrillos nacionales se gravan sobre la base del precio en fábrica y nunca por encima de ese precio.

6. Solicitud dirigida al Grupo Especial para que recabe determinados documentos de Tailandia de conformidad con el artículo 13 del ESD

4.44 Filipinas solicita al Grupo Especial que haga uso de sus facultades para recabar de Tailandia 21 documentos identificados específicamente (o categorías de documentos), de conformidad con el artículo 13 del ESD. El acceso a esos documentos facilitará la evaluación objetiva por el Grupo Especial de los argumentos y pruebas presentados por Filipinas.

B. RESUMEN DE LA PRIMERA COMUNICACIÓN ESCRITA DE TAILANDIA

1. Introducción

4.45 En este resumen de la primera comunicación escrita de Tailandia de 11 de mayo de 2009 se responde a las alegaciones expuestas en la primera comunicación escrita de Filipinas de 23 de mayo de 2009.

4.46 Filipinas aduce detalladamente que Tailandia organiza indebidamente sus operaciones públicas, incluida la empresa de propiedad estatal, TTM y, como resultado de ello, actúa de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden en virtud de los Acuerdos de la OMC, entre ellos el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el artículo III del GATT de 1994. Sin embargo, la verdadera cuestión planteada a este Grupo Especial es si Filipinas ha demostrado que Tailandia ha aplicado indebidamente sus leyes de valoración en aduana y tributación interna a los cigarrillos procedentes de Filipinas. Esta cuestión debe examinarse tomando como referencia las obligaciones de Tailandia en el marco de la OMC con respecto a la valoración en aduana, a tenor del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y con respecto al trato nacional, de conformidad con el artículo III del GATT de 1994.

2. Argumentos jurídicos

a) Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana

i) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

La Aduana tailandesa tenía "dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio"

4.47 El Acuerdo sobre Valoración en Aduana no explica ni limita qué tipo de información constituye "dudas" en cuanto a la aceptabilidad del precio. La Aduana tailandesa tenía dudas legítimas en cuanto a la aceptabilidad del precio de transferencia entre PM Tailandia y PM Filipinas como valor en aduana. Esas dudas se basaban en la información de que otro importador estaba importando la misma marca de cigarrillos Philip Morris a precios c.i.f. que eran aproximadamente el triple del precio de transferencia de PM Tailandia. La Aduana tailandesa comunicó estas dudas a PM Tailandia en agosto de 2006, cuando empezó a dejar de aceptar automáticamente el valor de transacción y empezó a exigir garantías sobre las importaciones de PM Tailandia.

PM Tailandia no demostró que la vinculación no influyó en el precio

4.48 Filipinas aduce que "el rechazo del valor en aduana se basa en la especulación de que la vinculación *podría* haber influido en el precio y no se ha demostrado lo contrario".[13] Sin embargo, incumbe al importador, y no a la Administración de Aduanas, la carga de demostrar que la vinculación entre el comprador y el vendedor no influyó en el precio. Como la OMA informó a la Aduana tailandesa, dado que la aceptación del valor de transacción se basa *prima facie* en la condición de que el comprador y el vendedor no estén vinculados, se considera en general que recae en el importador la carga de probar que el valor de transacción es aceptable a pesar de la vinculación entre comprador y vendedor".[14] Además, en respuesta a la pregunta "¿Es responsable el importador de garantizar que la vinculación no ha influido en el precio ...?", el Comité Técnico de la OMC dijo: "Sí. Al declarar el valor en aduana con arreglo al método del valor de transacción el importador está obligado a garantizar en la mayor medida posible que el precio no está influido".[15]

4.49 Cuando la Aduana tailandesa comunicó sus dudas sobre el precio de transferencia a PM Tailandia, correspondía a ésta la carga de demostrar que la vinculación no influyó en el precio. Sin embargo, en el período comprendido entre el 4 de agosto de 2006, cuando la Aduana tailandesa comunicó a PM Tailandia sus dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio de transferencia, y el 6 de marzo de 2007, cuando la Aduana tailandesa se reunió con representantes de PM Tailandia para resolver en bloque cuestiones pendientes relativas a la valoración de sus importaciones, PM Tailandia no presentó pruebas ni adoptó ninguna otra medida para demostrar que la vinculación no influyó en el precio. Además, ni siquiera después de la reunión del 6 de marzo de 2007 PM Tailandia demostró que la vinculación no había influido en el precio. Por ejemplo, en una carta dirigida a la Aduana tailandesa de fecha 14 de marzo de 2007, PM Tailandia afirmó que "negocia con el exportador en el país extranjero en condiciones de igualdad de manera compatible con la práctica habitual en la industria de los cigarrillos ...".[16] Sin embargo, PM Tailandia no aportó ningún tipo de prueba justificante para esta afirmación. En estas circunstancias, la Aduana tailandesa no podía basarse en el valor de transacción como base para el valor en aduana correspondiente a las [[xx.xxx.xx]] entradas enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas porque el importador no había resuelto las dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio.

Dado que PM Tailandia no demostró que la vinculación no influyó en el precio, la Aduana tailandesa se abstuvo correctamente de utilizar el valor de transacción como valor en aduana

4.50 PM Tailandia no demostró que su vinculación con PM Filipinas no influyó en el precio. De conformidad con los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la Aduana tailandesa no utilizó el valor de transacción como valor en aduana para las [[xx.xxx.xx]] entradas enumeradas en la solicitud de establecimiento presentada por Filipinas. En cambio, utilizó el método deductivo para determinar el valor en aduana. Por consiguiente, las razones en que se basó la Aduana tailandesa para no utilizar el valor de transacción como valor en aduana fueron que PM Tailandia no estableció que la vinculación no influyó en el precio de transferencia. En contra de lo que argumenta Filipinas, 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. En consecuencia, la Aduana tailandesa no actuó de manera incompatible con

[13] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 227.
[14] Tailandia - Prueba documental 9, página 2 (sin cursivas en el original).
[15] Comité Técnico, comentario 14.1, párrafo 16, Tailandia - Prueba documental 26.
[16] Tailandia - Prueba documental 28.

lo dispuesto en los párrafos 1 ó 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no utilizar como valor en aduana el precio de transferencia de PM Tailandia.

La Aduana tailandesa informó debidamente a PM Tailandia de las razones para no utilizar su precio de transferencia como valor en aduana

4.51 Mediante cartas de fechas 19 de diciembre de 2006 y 12 de abril de 2007, la Aduana tailandesa explicó claramente por escrito a PM Tailandia que los valores de transacción no se estaban utilizando como base para el valor en aduana "porque el importador *todavía* tiene que demostrar si la mencionada vinculación influye o no en la determinación del valor en aduana" y "no puede demostrarse si la vinculación influye o no en la determinación del valor en aduana".[17] El acta de la reunión de 6 de marzo de 2007 también deja claro que la Aduana tailandesa actuó porque el importador "no podía demostrar" que la vinculación no influyó en el precio.[18] Además, como se indica en el Aviso de determinación presentado en la Prueba documental 15 de Tailandia, la Aduana tailandesa informó a PM Tailandia de que la entrada en cuestión se estaba valorando de acuerdo con la "metodología del valor deductivo número 6 de determinación del precio de conformidad con el acta de la reunión de fecha 6 de marzo". Por lo tanto, Tailandia actuó de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al informar a PM Tailandia de las razones.

ii) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

4.52 Filipinas alegó que la Aduana tailandesa actuó de manera incompatible con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar una explicación adecuada de la determinación del valor en aduana de las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión.[19] Como se indica anteriormente con respecto a la alegación de Filipinas basada en el párrafo 2 del artículo 1, la Aduana tailandesa informó plenamente a PM Tailandia de las razones en que se estaba apoyando para actuar.

4.53 Además, la Aduana tailandesa informó plenamente a PM Tailandia del método según el cual se determinó realmente el valor en aduana. En la carta de 12 de abril de 2007 la Aduana tailandesa explicó que "en la determinación de los valores en aduana se utilizó el Método 6, que es el método 'residual', en que se emplea el método deductivo (de acuerdo con el Reglamento Ministerial Nº 132/2545, cláusula 3), de conformidad con el artículo 7 del GATT de 1994 ... En consecuencia, se le informa de ello". Además, en la reunión de 6 de marzo de 2007 también se facilitó a PM Tailandia, que estaba representada en esa reunión por sus contables, una explicación detallada de las razones por las que se utilizó el método deductivo y de cómo se calculó.[20]

iii) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con los artículos 5 y 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al utilizar el método deductivo para determinar el valor en aduana en el caso de las importaciones de PM Tailandia

4.54 Tailandia usó el "método deductivo" previsto en el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana para determinar el valor en aduana de las importaciones de PM Tailandia. Tailandia se lo explicó claramente en la reunión del 6 de marzo de 2007 y en su carta de 12 de abril de 2007.[21] En el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007 la Aduana tailandesa dijo que estaba utilizando el método del valor deductivo de conformidad con el Método 6 del reglamento de la Aduana tailandesa, que

[17] Véanse Filipinas - Pruebas documentales 66 y 70.
[18] Filipinas - Prueba documental 74, página 4.
[19] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 287-324 y tercer punto del párrafo 715.
[20] Filipinas - Prueba documental 74, lista de asistentes.
[21] Véanse Filipinas - Pruebas documentales 70 y 74.

corresponde al método "residual" del artículo 7, y no de conformidad con el método 4 de su reglamento[22], que correspondería al artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[23]

4.55 La Aduana tailandesa consideró que su propio reglamento le impedía utilizar el valor deductivo previsto en el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana en los casos en que no se disponía de información financiera actual, pero le permitía utilizar el valor deductivo con arreglo al Método 6 utilizando la información financiera disponible más reciente. En gran medida carece de importancia cómo se describía ese método en el derecho interno[24]: la cuestión es si el método del valor deductivo que efectivamente utilizó la Aduana tailandesa era compatible con el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Filipinas aduce que el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no exige que la Administración de Aduanas utilice datos de la empresa correspondientes al año de importación para determinar el valor deductivo.[25] Esto significa que la determinación de la Aduana tailandesa del valor deductivo utilizando la información financiera disponible más reciente fue compatible con el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

4.56 Puesto que ésta es la única razón por la que Filipinas impugna la determinación del valor en aduana de la Aduana tailandesa como incompatible con el artículo 5, el Grupo Especial debería rechazar la alegación formulada por Filipinas al amparo de ese artículo.[26] Dado que la Aduana tailandesa actuó de manera compatible con el artículo 5 al utilizar el método deductivo, la alegación de Filipinas basada en el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana es superflua.

b) Alegaciones basadas en el artículo III del GATT de 1994

4.57 El sistema del IVA de Tailandia para los cigarrillos se concibió para que pudiera asegurar la recaudación de impuestos sobre todas las ventas de cigarrillos, tanto nacionales como importados, reforzando con ello sus objetivos de recaudación y salud pública con respecto a la venta de cigarrillos en el mercado tailandés. Por estas razones Tailandia decidió utilizar un precio fijo para cada marca de cigarrillos como base imponible a efectos del IVA. Este precio fijo es el MRSP, que se determina y utiliza de la misma manera para las marcas nacionales e importadas.

4.58 El mandato del Grupo Especial con respecto a la utilización de los MRSP como base imponible del IVA se limita a los avisos de MRSP vigentes en la fecha de establecimiento del Grupo Especial, enumerados en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas. Los avisos de MRSP previos (incluidos los correspondientes a los cigarrillos importados en 2006 y 2007) que habían sido sustituidos y habían dejado de surtir efectos jurídicos en la fecha del establecimiento del Grupo Especial y que no fueron enumerados en la solicitud de establecimiento no están comprendidos en el mandato del Grupo Especial.

[22] Tailandia señala que debido a un error tipográfico, en los párrafos 184-186 de su primera comunicación escrita se mencionó inadvertidamente el método 5 para referirse al método 4.

[23] Filipinas - Prueba documental 74, página 5.

[24] Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Acero laminado en caliente*, párrafo 7.267.

[25] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 342-353.

[26] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 359.

i) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 2 del artículo III al utilizar el MRSP como base imponible del IVA

Filipinas no ha demostrado que todos los cigarrillos importados y todos los cigarrillos nacionales sean "productos similares"

4.59 Filipinas aduce que *todos* los cigarrillos importados y *todos* los cigarrillos nacionales son "productos similares" en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[27] Filipinas no alega que los cigarrillos importados y los nacionales sean "directamente competidor[es] o que puede[n] substituirlo[s] directamente" a tenor de la segunda frase del párrafo 2 del artículo III. El concepto de "productos similares" de conformidad con la primera frase del párrafo 2 del artículo III debe distinguirse de los productos que son simplemente "directamente competidor[es] o que puede[n] substituirlo[s] directamente". El Órgano de Apelación ha aclarado que la definición del concepto de "productos similares" en la primera frase del párrafo 2 del artículo III debe interpretarse en sentido restringido[28] y únicamente "*los productos perfectamente sustituibles entre sí* están comprendidos en la primera frase del párrafo 2 del artículo III".[29]

4.60 En total hay 19 marcas nacionales[30] y 86 marcas importadas[31] en el mercado tailandés. Sin embargo, las pruebas sobre las preferencias de los consumidores que ha presentado Filipinas se refieren únicamente a tres marcas nacionales y a dos importadas. Por lo tanto, Filipinas no ha aportado las pruebas sobre las preferencias de los consumidores respecto a todas estas marcas que son necesarias para satisfacer la carga de la prueba que le corresponde.

4.61 Las pruebas de Filipinas relativas a las cinco "principales marcas de cigarrillos" consisten fundamentalmente en datos sobre las denominadas tasas de "adopción" y de "abandono" de marcas[32], que son indicadores deficientes de las percepciones de sustituibilidad de los consumidores. Las tasas de adopción y de abandono de marcas entre *Marlboro* y las marcas nacionales también parecen ser relativamente bajos. Estas pruebas no respaldan una constatación de que las cinco "principales marcas de cigarrillos" son "productos similares" "perfectamente sustituibles" en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Asimismo, el hecho que haya diferencias de precio importantes entre las marcas de cigarrillos indica que no se puede considerar que todas estas marcas sean productos "similares".[33] Así pues, Filipinas no ha satisfecho la carga que le corresponde de demostrar que todos los cigarrillos importados y todos los cigarrillos nacionales son "perfectamente sustituibles" y, por lo tanto, "productos similares".

Filipinas no ha demostrado que Tailandia discrimine contra los cigarrillos importados

4.62 Filipinas alega que los cigarrillos importados se gravan con impuestos "superiores" a los que gravan los cigarrillos nacionales porque los MRSP correspondientes a prácticamente todos los cigarrillos importados son superiores a los MRSP correspondientes a prácticamente todos los cigarrillos nacionales. Sin embargo, no importa si los MRSP de los cigarrillos importados son superiores a los de los cigarrillos nacionales. La determinación de si un impuesto interior discrimina los productos importados en el sentido del párrafo 2 del artículo III depende de si la base imponible

[27] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 464-486.
[28] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas*, página 24.
[29] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafo 118.
[30] Véase Filipinas - Prueba documental 105.
[31] Véase Filipinas - Prueba documental 77.
[32] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 477.
[33] A modo de ejemplo, los cigarrillos importados comercializados con la marca *Marlboro* tienen un RSP recomendado que es un [[xx.xxx.xx]] por ciento más elevado que el de la marca nacional *Gonder* y un [[xx.xxx.xx]] por ciento más elevado que el de las marcas nacionales *Krongthip* y *Falling Rain*. Véase la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 498, cuadro 4.

para los cigarrillos importados y los nacionales se establece y aplica de manera que se protejan los cigarrillos nacionales. El hecho de que la base imponible para algunos cigarrillos pueda ser superior a la base imponible correspondiente a otros cigarrillos no revela nada acerca de si esa base es discriminatoria en el sentido del párrafo 2 del artículo III.

4.63 Filipinas sostiene también que los cigarrillos importados se gravan con impuestos "superiores" a los que gravan los cigarrillos nacionales porque el MRSP de las marcas importadas excede del precio real de venta al por menor mientras que "esas diferencias *nunca* se han dado para los cigarrillos nacionales".[34] En realidad, las pruebas de Filipinas no respaldan esta afirmación con respecto a los cigarrillos nacionales. Aunque lo hicieran, no demostrarían que los MRSP se establezcan de manera discriminatoria. En primer lugar, el párrafo 2 del artículo III no impone un sistema de tributación interior determinado y no es incompatible con esa disposición utilizar un precio fijo como base imponible del IVA. Una comparación entre la base imponible elegida por un Miembro (por ejemplo, los MRSP) y una base imponible *no* elegida por el Miembro (por ejemplo, el precio de venta al por menor) no puede demostrar por sí misma que la base imponible del Miembro se aplica de manera incompatible con el párrafo 2 del artículo III. Esta disposición admite tanto impuestos *ad valorem* como específicos (y una combinación de los dos). Por lo tanto, el argumento de Filipinas simplemente intenta demostrar que hay una diferencia entre el MRSP y el precio de venta al por menor para una marca importada y no para las marcas nacionales. No es una prueba de discriminación. Por último, los cigarrillos *Marlboro* se venden a un precio inferior al MRSP porque PM Tailandia adoptó la decisión comercial de hacerlo.[35] Las decisiones comerciales de las empresas privadas no pueden dar lugar a infracciones por los Miembros de sus obligaciones en el marco del GATT. El párrafo 2 del artículo III no obliga a Tailandia a cambiar su base imponible simplemente porque PM Tailandia decidió reducir sus precios.

4.64 Por último, Filipinas aduce que los cigarrillos importados se gravan con impuestos "superiores" a los de los cigarrillos nacionales porque había diferencias en los métodos utilizados para determinar los MRSP de 2006 y 2007. Como se ha indicado, los MRSP correspondientes a 2006 y 2007 (para los cigarrillos importados) no están comprendidos en el mandato del Grupo Especial. Por estas razones, Filipinas no ha logrado acreditar *prima facie* que, con arreglo al sistema del IVA de Tailandia, los cigarrillos importados se graven con impuestos "superiores" a los de los cigarrillos nacionales en el sentido del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 y el Grupo Especial debe desestimar las alegaciones de Filipinas.

4.65 En todo caso, los MRSP se calculan de la misma manera para las marcas importadas y las nacionales. Los puntos de partida para las marcas importadas (el precio c.i.f. después de pagados los derechos) y las nacionales (el precio en fábrica) son equivalentes ya que cada uno es el precio al que los cigarrillos se introducen por primera vez en el mercado tailandés. El MRSP se basa inicialmente en el MRSP propuesto por el fabricante y se actualiza siempre que se modifican los tipos impositivos aplicables o para reflejar los cambios en los precios c.i.f. o en fábrica del fabricante, o cuando éste propone un cambio en vista de las circunstancias del mercado.[36]

4.66 Filipinas sostiene que como los MRSP se ajustan periódicamente, la carga del IVA se incrementa en ocasiones para los cigarrillos importados pero no para los cigarrillos nacionales. Ello se debe a que los MRSP se pueden ajustar para responder a una petición del fabricante (de marcas nacionales o importadas) y no es una prueba de discriminación alguna en la fijación de los MRSP. En estas circunstancias, no hay nada en la utilización de los MRSP como la base

[34] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 499 (las cursivas figuran en el original).
[35] Véase la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 498, nota 385.
[36] Los ejemplos que se presentan en la Prueba documental 19 de Tailandia demuestran cómo funciona esto con respecto a ejemplos basados tanto en marcas nacionales como importadas.

imponible en el sistema del IVA elegido por Tailandia que dé lugar a discriminación entre los cigarrillos importados y los nacionales y por ende a una infracción del párrafo 2 del artículo III.

ii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 con respecto a la tributación de las reventas de cigarrillos

4.67 Filipinas alega que al gravar [supuestamente] la reventa de cigarrillos importados, pero no la reventa de cigarrillos nacionales, Tailandia actúa de manera incompatible con el párrafo 2 del artículo III.[37] Sin embargo, Filipinas no ha acreditado *prima facie* su alegación. Como se explica en la Prueba documental 20 de Tailandia, la carga fiscal sobre los cigarrillos importados y los nacionales es exactamente la misma. Las explicaciones de Filipinas del sistema del IVA tailandés también llegan a la misma conclusión, es decir, que la cuantía del IVA pagado es exactamente igual para los cigarrillos importados y los nacionales.[38] Además, en la práctica los mayoristas y minoristas no incurren en una obligación neta de pagar el IVA con respecto a las reventas de cigarrillos importados o nacionales.[39] En consecuencia, el Grupo Especial debe desestimar esta alegación.

iii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 con respecto a las prescripciones administrativas para su sistema del IVA

4.68 Filipinas alega que Tailandia actúa de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III porque los revendedores de cigarrillos importados están sujetos a prescripciones administrativas que no se imponen a los revendedores de cigarrillos nacionales.[40] Sin embargo, Filipinas no ha demostrado que las diferencias entre las prescripciones en materia de declaración modifiquen las condiciones de competencia a favor de los cigarrillos nacionales o den lugar a un trato "menos favorable" de los cigarrillos importados. En primer lugar, las diferencias son mínimas: los mayoristas y minoristas están obligados a incluir las ventas de cigarrillos importados (así como de todos los demás productos nacionales e importados sujetos al IVA) en su declaración mensual del IVA y a conservar facturas fiscales y declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto con respecto a las ventas *sujetas* al IVA, mientras que los mayoristas y minoristas que comercian exclusivamente con cigarrillos nacionales exentos del IVA no están obligados a presentar ni conservar estos documentos. Sin embargo, estos mayoristas y minoristas deben conservar declaraciones equivalentes de ingresos/gastos con respecto a las ventas de cigarrillos nacionales. Además, los mayoristas y minoristas generalmente compran y venden cigarrillos nacionales e importados. Puesto que no hay distintas cadenas de distribución con mayoristas y minoristas dedicados únicamente al comercio de cigarrillos nacionales o importados, todos los mayoristas y minoristas están sujetos a las mismas prescripciones administrativas.

4.69 La razón de esta diferencia de trato de menor importancia es que como el TTM es responsable jurídicamente de *todos* los impuestos aplicados a los cigarrillos que venden y, como entidad pública sujeta a control y auditoría gubernamentales, no presenta riesgo de pago insuficiente de impuestos, no es necesario someter a los revendedores a los mecanismos normales de declaración, recaudación y observancia del IVA. Puesto que los importadores como PM Tailandia *no* son jurídicamente responsables de todos los impuestos aplicados a sus cigarrillos, los revendedores de esos cigarrillos presentan el mismo riesgo de pago insuficiente que cualquier otra venta de un producto -nacional o importado- sujeto al IVA. Las reventas de cigarrillos importados están por lo tanto sujetas a los mismos mecanismos normales de declaración, recaudación y observancia del IVA que los demás

[37] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 517 y 546.
[38] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 529-537.
[39] Véase Tailandia - Prueba documental 20.
[40] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 553.

productos sujetos a este impuesto. Filipinas no explica de qué modo esta diferencia "modifica las condiciones de competencia en el mercado pertinente en detrimento de los productos importados".[41]

4.70 En caso de que el Grupo Especial considere que las diferencias de menor importancia en las prescripciones en materia de declaración para las ventas de cigarrillos importados y nacionales modifican las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados, Tailandia sostiene que estas diferencias son justificables en virtud del apartado d) y la parte introductoria del artículo XX del GATT de 1994. Los cigarrillos importados están sujetos a los mecanismos básicos de declaración, recaudación y observancia de la legislación de Tailandia sobre el IVA. Estas medidas son necesarias para lograr la observancia de la legislación del IVA porque resulta difícil ver cómo podría Tailandia aplicar su sistema del IVA *sin* exigir a los contribuyentes del IVA que conserven y presenten los documentos solicitados. Dado que estas medidas se aplican a todos los productos, importados o nacionales, sujetos al IVA, no se aplican en forma que constituya una discriminación arbitraria o injustificable o una restricción encubierta al comercio internacional. Las prescripciones en materia de declaración del IVA de Tailandia representan un nivel de burocracia mínimo para cualquier sistema fiscal y, por lo tanto, están claramente comprendidas en el ámbito de aplicación del apartado d) y la parte introductoria del artículo XX.

c) Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994

i) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 a) del artículo X con respecto a su propiedad del TTM

4.71 Filipinas afirma que Tailandia actúa de manera incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X porque funcionarios públicos que son directores del TTM también tienen facultades decisorias sobre los cigarrillos importados y nacionales.[42] Aduce que esto entraña el riesgo de que esos funcionarios "*puedan* utilizar sus facultades gubernamentales de una manera que otorgue una ventaja competitiva a su propia empresa -el TTM- y a sus productos".[43] Sin embargo, se debe interpretar que el párrafo 3 a) del artículo X se refiere únicamente a la forma en que los Miembros aplican realmente sus leyes y no a percepciones o riesgos acerca de la forma en que los Miembros *podrían* aplicar sus leyes.

4.72 La alegación de Filipinas no se refiere a la manera en que Tailandia aplica realmente cualquiera de sus "leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas". Se refiere exclusivamente a la manera en que Tailandia podría aplicar sus leyes y reglamentos aduaneros y no a cómo lo hace realmente. Además, las únicas pruebas aportadas por Filipinas son dos citas de declaraciones del Ministro de Hacienda de Tailandia en la prensa. Estas declaraciones no son pruebas suficientes para respaldar la alegación de que Tailandia no ha aplicado sus leyes aduaneras y fiscales de manera razonable e imparcial a tenor del párrafo 3 a) del artículo X.

4.73 La interpretación del párrafo 3 a) del artículo X que propone Filipinas para abordar los "riesgos" de la manera en que los Miembros "podrían" aplicar sus leyes ampliaría el alcance de esa disposición para imponer obligaciones adicionales que los Miembros, incluida Filipinas, no podrían cumplir. El párrafo 3 a) del artículo X se concibió para abordar situaciones en las que el riesgo de una actuación incorrecta de los gobiernos se convierte en realidad, no para eliminar totalmente la posibilidad de ese riesgo.

[41] Informe del Órgano de Apelación, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 93.
[42] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 69-87 y primer punto del párrafo 714.
[43] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 79 (sin cursivas en el original).

4.74 De conformidad con el artículo XVII del GATT de 1994, Tailandia tiene derecho a mantener y administrar empresas de propiedad estatal como el TTM. El párrafo 3 a) del artículo X no regula la manera en que los Miembros ejercen sus derechos soberanos en cuanto a la estructura de sus empresas estatales ni, desde luego, de sus departamentos aduaneros y de impuestos indirectos. En este sentido la alegación de Filipinas es, de hecho, un ataque al derecho soberano del Gobierno tailandés a mantener y administrar una empresa de propiedad estatal. El Grupo Especial no debe interpretar esa disposición de modo que incluya obligaciones adicionales que limitan el derecho de los Miembros a mantener empresas del Estado y a decidir por sí mismos cómo controlarán esas empresas.

4.75 El informe del Grupo Especial sobre el asunto *Argentina - Pieles y cueros* no respalda la posición de Filipinas. Ese caso se refería a la presencia de personas del sector privado en el proceso de despacho aduanero de las exportaciones. No obstante, como señaló ese Grupo Especial, el Gobierno tiene un interés jurídico pertinente en la transacción. Además, ese asunto se refería al acceso *real* a la información y no al *riesgo* de acceso. Por último, hay varios controles que obligan a los funcionarios públicos tailandeses a actuar de acuerdo con la ley en el desempeño de sus funciones.

ii) Tailandia actuó de manera compatible con los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X con respecto a los "tribunales administrativos destinados a la pronta revisión"

4.76 Filipinas alega que Tailandia actuó de manera incompatible con los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994 "porque Tailandia no se ha asegurado de que los recursos administrativos interpuestos contra decisiones de valoración en aduana se resuelvan con prontitud".[44] Sin embargo, Filipinas no explica de qué manera el texto del párrafo 3 a) del artículo X impone un plazo específico en cuanto a la conclusión de los procedimientos administrativos. Esta disposición no tenía por objeto imponer plazos absolutos a los Miembros para concluir esos procedimientos administrativos. Al no existir tales plazos en el párrafo 3 a) del artículo X, el Grupo Especial no debe interpretar que el término "razonable" imponga plazos específicos a los procedimientos administrativos de los Miembros cuando en el texto no se prescribe ninguno.

4.77 Aunque pudiera interpretarse que el párrafo 3 a) del artículo X contiene normas que regulan la conclusión de los procedimientos administrativos, Filipinas no ha demostrado que las demoras en los procedimientos administrativos de Tailandia sean "irrazonables" en lo que se refiere al tiempo que necesitan otros Miembros de la OMC en una situación similar para completar procedimientos similares o en el contexto de la acumulación de recursos a que se enfrentaba Tailandia después de la entrada en vigor del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Además, Filipinas no ha dado ninguna orientación sobre la forma en que el Grupo Especial debería determinar qué plazos serían incompatibles con el párrafo 3 del artículo X sobre la base de cualquiera de los métodos de interpretación establecidos en los artículos 31 y 32 de la Convención de Viena. En consecuencia, Filipinas no ha demostrado que la tramitación por la Junta de Apelación de los recursos de PM Tailandia sea una conducta "irrazonable" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

4.78 Filipinas aduce también que el tiempo requerido para tramitar estos recursos constituye una infracción del párrafo 3 b) del artículo X. Sin embargo, esta disposición se aplica únicamente a tribunales o procedimientos "independientes de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas".[45] El párrafo 3 b) del artículo X no se aplica a la Junta de Apelación ya que no es "independiente" de la Aduana tailandesa.

[44] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 94-100 y segundo punto del párrafo 714.

[45] Informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, nota 894 (sin comillas en el original).

iii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 b) del artículo X con respecto a los recursos contra la imposición de garantías

4.79 Filipinas argumenta que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no prever recursos contra la imposición de garantías en espera de la determinación definitiva de los derechos.[46] No obstante, Filipinas no aporta prueba de ninguna clase en apoyo de su alegación, que por lo tanto debe ser rechazada. De hecho, el artículo 42 de la Ley de creación del Tribunal Administrativo y del procedimiento del Tribunal Administrativo, B.E. 2542 (1999), establece el derecho a impugnar todas las medidas administrativas del Gobierno tailandés (descritas en el artículo 9), incluidas las órdenes que exigen garantías. Por consiguiente, en contra de lo que afirma Filipinas, la legislación tailandesa ofrece a los importadores medios para impugnar las garantías.

4.80 En cualquier caso, el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994, interpretado teniendo en cuenta las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no confiere un derecho de recurso respecto a las cuantías de las garantías exigidas en espera de la determinación definitiva de los derechos de aduana sobre las importaciones. Mientras que el párrafo 1 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana prevé un derecho de recurso con respecto a "la determinación del valor en aduana", el artículo 13 no prevé tal derecho de recurso contra las garantías similar al previsto en el artículo 11.

iv) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 a) del artículo X en su aplicación del sistema del IVA

4.81 Filipinas alega que Tailandia no aplica su sistema del IVA de manera compatible con lo dispuesto en el párrafo 3 a) del artículo X[47] porque el empleo de puntos de partida distintos para determinar los MRSP en diferentes períodos no constituye una aplicación uniforme, razonable e imparcial de la ley. Esta alegación no está incluida en el mandato del Grupo Especial porque no figura en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas. No hay nada en esa solicitud que indique que Filipinas pretendía formular una alegación al amparo del párrafo 3 del artículo X en relación con la manera en que Tailandia calcula los MRSP. Filipinas no ha "relacionado claramente" la utilización de valores de garantía para calcular los MRSP con obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 de una manera que "presente el problema con claridad".[48] Además, el fundamento fáctico de esta alegación consiste primordialmente en los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007, que no están incluidos en el mandato del Grupo Especial. En consecuencia, el Grupo Especial debe constatar que no puede examinar esta alegación porque no está incluida en su mandato. No obstante, aunque la examinara, debería constatar que es jurídicamente infundada.

4.82 Filipinas alega que Tailandia estaba obligada en virtud del párrafo 3 a) del artículo X a utilizar el valor de transacción como base para el MRSP, incluso cuando la Aduana tailandesa tenía dudas en cuanto al valor de transacción y por tanto estaba exigiendo garantías a PM Tailandia en espera de la determinación definitiva del valor en aduana.

4.83 El párrafo 3 a) del artículo X no está destinado a limitar las facultades discrecionales de los organismos administrativos para aplicar sus normas según las circunstancias de cada caso cuando distintas entidades presentan diferentes circunstancias de hecho. Como ha afirmado el Órgano de Apelación, "[d]istintos resultados de la aplicación de una ley o disposición no reflejan necesariamente

[46] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 101-113 y tercer punto del párrafo 714.
[47] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 562-611 y cuarto punto del párrafo 716.
[48] Véase el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos,* párrafo 162.

una aplicación no uniforme de la propia ley, sino que pueden derivar igualmente del ejercicio de facultades discrecionales en la aplicación de la ley o de las circunstancias de cada caso".[49] El Órgano de Apelación señaló también que "el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 no exige la uniformidad de los procesos administrativos".[50] En consecuencia, si el Grupo Especial examina esta alegación, debe constatar que Filipinas no ha demostrado como cuestión de hecho ni de derecho que Tailandia haya actuado de manera incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X con respecto a la aplicación de su sistema del IVA.

v) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 1 del artículo X con respecto a las normas relativas al IVA y los precios en fábrica

4.84 Filipinas alega que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología utilizada para determinar los MRSP[51] ni las normas relativas a la determinación del precio en fábrica (que se utilizan en la determinación de los MRSP).[52] Sin embargo, el Órgano de Apelación ha dicho que "[e]l párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 aclara que ese artículo no se refiere a transacciones específicas, sino a las normas 'de aplicación general'".[53] Por esta razón, "no cabe considerar que el trato concreto dado a cada envío constituya una medida 'de aplicación general' en el sentido del artículo X".[54]

4.85 Filipinas aduce que Tailandia debe publicar la "metodología general" empleada y los "datos en que se basó" en la determinación de los MRSP y el precio en fábrica que se utilizan como base de los impuestos especial, sanitario y de televisión para los cigarrillos nacionales. Con respecto a la "metodología general" utilizada para determinar los MRSP, dicha metodología se expone al principio de cada Aviso publicado relativo al MRSP. Con respecto a la "metodología general" utilizada para determinar el precio en fábrica, Tailandia ha publicado los artículos 5*ter* y 5*quater* de la Ley del Tabaco B.E. 2509 y el *Aviso relativo al precio en fábrica del tabaco y el tabaco para mascar* en el que se describe cómo debe calcularse el precio en fábrica. Por lo tanto, la alegación de Filipinas de que Tailandia no ha publicado la "metodología general" utilizada para determinar los MRSP y los precios en fábrica debe ser desestimada.

4.86 Además, Filipinas alega que "las normas y los *dato*s publicados deben permitir a los comerciantes entender cómo se ha establecido un determinado precio en fábrica y verificar los cálculos que sirven de base a ese precio"[55] y que Tailandia debe publicar los "*métodos, fórmulas y datos* utilizados para determinar los MRSP".[56] Sin embargo, el párrafo 1 del artículo X no exige la publicación de determinaciones referidas a empresas o transacciones específicas como la determinación de un determinado precio en fábrica o el cálculo de los MRSP correspondientes a marcas concretas. La alegación de Filipinas con respecto a la publicación de aspectos detallados, referidos a empresas específicas o confidenciales de estos cálculos debe ser rechazada.

vi) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 1 del artículo X con respecto a las normas relativas a las garantías

4.87 Filipinas alega que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar las leyes o reglamentos que regulan la liberación de las garantías

[49] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 216.
[50] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 227.
[51] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 446-457 y primer punto del párrafo 716.
[52] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 639-648 y primer punto del párrafo 717.
[53] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Productos avícolas*, párrafo 111, donde se cita el informe del Grupo Especial, *CE - Productos avícolas*, párrafo 269.
[54] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Productos avícolas*, párrafo 113.
[55] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 646 (sin cursivas en el original) y 448.
[56] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 448 (las cursivas figuran en el original).

por la posible obligación de pago de los impuestos sanitario, especial y de televisión.[57] La liberación de las garantías se rige por las disposiciones de la Ley de Aduanas que regulan la determinación definitiva de los derechos de aduana (es decir, los artículos 112*bis* y 112*quad* de la Ley de Aduanas). Como la liberación de las garantías se produce en el contexto de la determinación definitiva, no se necesita una disposición legal distinta de las que regulan esa determinación para regular separadamente la liberación de las garantías. Como Filipinas reconoce efectivamente, esto es lo que ocurre con arreglo a la práctica de la Aduana tailandesa.

4.88 El artículo X regula la publicación y aplicación de las normas, no el contenido sustantivo de las propias normas.[58] Filipinas no identifica ninguna norma vigente de aplicación general de la legislación tailandesa que Tailandia no haya publicado. En cambio, aduce que Tailandia *debería* tener una norma de aplicación general relativa a la liberación de las garantías y debería publicarla. El Grupo Especial no debe permitir que Filipinas convierta la obligación de publicación establecida en el párrafo 1 del artículo X en una obligación de contar con determinadas leyes sustantivas. En consecuencia, el Grupo Especial debe rechazar la alegación de Filipinas.

vii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 del artículo X en la aplicación de los impuestos especial, sanitario y de televisión

4.89 Filipinas alega que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 en su aplicación de los impuestos especial, sanitario y de televisión[59], sosteniendo que en los casos en que la Aduana tailandesa rechaza el valor en aduana declarado y determina los derechos basándose en un valor c.i.f. más elevado y, posteriormente, se reduce el valor en aduana en un procedimiento de recurso administrativo o judicial, la base sobre la que se determinaron inicialmente los impuestos pasa a ser "ilícita".[60] En el supuesto de que Filipinas esté argumentando que Tailandia aplica sus leyes de manera incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X simplemente porque algunas veces se revisa el valor c.i.f., eso no puede ser una violación de una obligación contraída en la OMC. En todo caso, los exportadores pueden solicitar reembolsos siempre que se revise a la baja el valor c.i.f. utilizado como base de los impuestos especial, sanitario y de televisión. Filipinas aduce también que la aplicación de estas leyes no es "imparcial" a tenor del párrafo 3 a) del artículo X porque mientras que la base imponible para los cigarrillos importados puede revisarse como parte del proceso de aduana, la base imponible correspondiente a los cigarrillos nacionales no puede revisarse de manera similar. Sin embargo, Filipinas no aporta pruebas para esta alegación.

3. Conclusión

4.90 Tailandia solicita al Grupo Especial que constate que Filipinas no ha demostrado que Tailandia haya actuado de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden en virtud de cualquiera de las disposiciones de los acuerdos abarcados invocadas por Filipinas. Esta diferencia es excepcional porque Filipinas impugna distintos actos concluidos (entre otros, la valoración de las [[xx.xxx.xx]] entradas enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial y la supuesta infracción del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana), en lugar de medidas que hayan seguido teniendo efectos en la fecha de establecimiento del Grupo Especial. En el supuesto de que el Grupo Especial constate que Tailandia ha actuado de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden en el marco de la OMC con respecto a cualquiera de estos actos concluidos, el Grupo Especial debería, de acuerdo con la orientación dada por grupos especiales

[57] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 649-653 y segundo punto del párrafo 717.
[58] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Productos avícolas*, párrafo 115. Véase también el informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.400.
[59] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 654-684 y tercer punto del párrafo 717.
[60] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 659-660.

anteriores y por el Órgano de Apelación[61], abstenerse de formular recomendaciones con respecto a dichos actos.

C. RESUMEN DE LA DECLARACIÓN ORAL DE FILIPINAS EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL

1. Las funciones contradictorias de los directores del TTM infringen el párrafo 3 a) del artículo X

4.91 Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 porque altos funcionarios del Gobierno tailandés que aplican normas aduaneras y fiscales para los cigarrillos son simultáneamente directores del TTM. Estos puestos les obligan a favorecer los intereses comerciales del TTM en competencia con los cigarrillos extranjeros y les recompensan con una bonificación financiera personal basada en los resultados del TTM. El Director General de Impuestos Especiales y Presidente del TTM, el Sr. Tamwatin, afirmó públicamente que, entre otras cosas, se debían ejercer facultades públicas para proteger al TTM prohibiendo los cigarrillos importados a menos que se elevaran los precios al nivel de los nuevos RSP máximos anunciados por su departamento. Además, el Sr. Tamwatin reveló públicamente, infringiendo el párrafo 3 a) del artículo X y el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, los valores de transacción declarados confidenciales de PM Tailandia.

4.92 Esta pauta de aplicación no es "razonable" ni "imparcial" y podría repercutir negativamente en la situación de competencia de los cigarrillos importados mediante la aplicación de derechos de aduana e impuestos superiores. El párrafo 3 a) del artículo X exige que los encargados de adoptar decisiones no tengan intereses financieros comerciales o personales en las decisiones que adoptan. En contra de los argumentos de Tailandia, la forma de estructurar y organizar el gobierno es la esencia misma de la "aplicación" a tenor del párrafo 3 a) del artículo X, como constató el Grupo Especial en el asunto *Argentina - Pieles y cueros*. Tailandia también alega incorrectamente que el párrafo 3 a) del artículo X exige que se demuestre que se han producido perjuicios comerciales; por el contrario, exige "un examen de la existencia de *posibles repercusiones en la situación de competencia* [de las importaciones] de la supuesta parcialidad, irrazonabilidad o falta de uniformidad en la aplicación de las leyes [...] aduaner[a]s".

2. Las demoras en la resolución de los recursos infringen los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994

4.93 Tailandia infringe también los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X al no mantener tribunales independientes que revisen con prontitud las decisiones aduaneras. Tailandia demoró indebidamente la decisión de un gran número de recursos interpuestos ante la Junta de Apelación entre marzo de 2002 y marzo de 2003. De hecho, la última reunión de la Junta de Apelación sobre estos recursos tuvo lugar en septiembre de 2005. Estas amplias demoras de 6 a 7 años demuestran *prima facie* que Tailandia no ha cumplido la obligación de mantener procedimientos que logren el objetivo exigido de la "pronta revisión" a tenor del párrafo 3 b) del artículo X, de conformidad con el informe del Grupo Especial en el asunto *Colombia - Puertos de entrada*. Además, aunque la Junta de Apelación *no* sea un tribunal independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, la alegación basada en esta disposición se mantiene a causa de la demora en permitir una revisión independiente de una *decisión inicial*. En ese caso, esas demoras de 6 a 7 años y lo que aún queda para llegar a una decisión de valoración inicial susceptible de ser recurrida ante un tribunal independiente también son especialmente irrazonables en virtud del párrafo 3 a) del artículo X.

[61] Véanse, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 7.363, 7.393 y 7.419; informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE*, párrafos 81 y 129.

3. Infracciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana por los valores de transacción declarados rechazados

4.94 Tailandia rechazó valores de transacción válidamente declarados correspondientes a un gran número de entradas sin cumplir las condiciones de los párrafos 1, 2 y 2 a) del artículo 1 y el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tailandia no dio "razones" suficientes de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1 para rechazar esos valores declarados cuando se basó en la supuesta omisión de PM Tailandia de satisfacer su "carga" de demostrar que su vinculación con PM Filipinas no influyó en el precio de sus cigarrillos. Además, el nuevo argumento de Tailandia de que "PM Tailandia *no presentó pruebas* ni *adoptó ninguna otra medida* para satisfacer la carga que le incumbía de demostrar que la vinculación no influyó en el precio" queda refutado por las considerables pruebas que PM Tailandia presentó a Tailandia para justificar los valores de transacción que había declarado. Además, incluso suponiendo que la Aduana tailandesa tuviera "dudas" legítimas en cuanto a los valores de transacción declarados de PM Tailandia en agosto de 2006, varios factores demuestran que la Aduana tailandesa no examinó las circunstancias de la venta, en infracción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Entre esas pruebas figuran el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007; un análisis de la comprobación deductiva de la Aduana tailandesa; y la aceptación por la Aduana tailandesa del valor de transacción para [[xx.xxx.xx]] entradas efectuadas en la misma fecha, o en torno a la misma fecha, que entradas para las que se rechazó el valor de transacción.

4.95 Las pruebas demuestran también que *antes* de adoptar una decisión definitiva, Tailandia no informó a PM Tailandia de sus "razones para creer que la vinculación ha influido en el precio", como exige el párrafo 2 a) del artículo 1. Contrariamente a lo que argumenta Tailandia, ni la carta de 12 de abril de 2007 ni el acta (que nunca se entregaron por escrito) dieron el Aviso requerido de tales razones que permitiera a PM Tailandia contestar. La constatación de la autoridad de que no se había satisfecho la carga de la prueba no puede ser considerada una "razón" de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1. En cambio, las "razones" deben abordar los hechos y pruebas específicos sometidos a la autoridad y explicar las deficiencias que la autoridad ha constatado que existen en las pruebas. Además, Filipinas refuta la afirmación de Tailandia de que PM Tailandia estuvo representada en la reunión del 6 de marzo de 2007. Por último, las pruebas demuestran que después de adoptar una decisión definitiva, Tailandia no dio a PM Tailandia una "explicación escrita del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de sus mercancías", ni una explicación suficientemente detallada y motivada de su decisión definitiva para que el importador pudiera entender cómo y por qué la autoridad determinó los valores en aduana fijados, conforme a lo exigido en el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

4. Infracciones de Tailandia de los artículos 5 y 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

4.96 Al haber rechazado los valores de transacción, Tailandia infringió los artículos 5 y/o 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Aunque Tailandia sostiene que aplicó el artículo 5 para valorar las mercancías de PM Tailandia, las pruebas indican que aplicó el artículo 7. Si Tailandia aplicó el artículo 5, infringió esa disposición al no deducir: los descuentos de ventas, los gastos de transporte interno y las cantidades pagadas por el impuesto provincial. Si Tailandia aplicó el artículo 7, infringió el artículo 5 al no aplicar esa disposición cuando debería haberlo hecho, y también el párrafo 1 del artículo 7 porque no determinó el valor en aduana utilizando "criterios razonables".

5. Infracción de Tailandia del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994

4.97 Tailandia infringe el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 porque, con arreglo a la legislación tailandesa, no se concede a los importadores el derecho a recurrir las decisiones de la Aduana tailandesa que impongan un "valor de garantía" sobre las mercancías importadas. La orden por la que se impone una garantía es una medida definitiva y completa que se refiere a cuestiones

aduaneras y tiene una repercusión inmediata en la situación de competencia y el acceso a los mercados de las importaciones. Decisiones judiciales tailandesas, opiniones jurídicas de expertos en derecho tailandés y estudios académicos establecen que los importadores no tienen un derecho independiente a solicitar la revisión de las *órdenes por las que se impone un valor de garantía.*

6. Alegaciones basadas en el párrafo 1 del artículo X relativas al IVA

4.98 Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología de cálculo y los datos utilizados para calcular los MRSP, que sirven de base imponible. Filipinas no está de acuerdo con las pruebas que ha presentado Tailandia sobre el cálculo de los MRSP.

4.99 Los avisos de MRSP son disposiciones administrativas de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X porque establecen normas de aplicación prospectiva que regulan el precio máximo y el IVA pagado sobre las ventas de cigarrillos en el futuro. La protección de datos confidenciales de conformidad con el párrafo 1 del artículo X no es un pretexto para no publicar los datos *no confidenciales* que constituyen un "elemento esencial" de una disposición administrativa.

7. Tailandia infringe el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

4.100 Las pruebas demuestran que *todos* los cigarrillos nacionales e importados en Tailandia son productos "similares" a juzgar por sus características físicas, usos finales, gustos y preferencias de los consumidores y clasificación arancelaria. Además, todos los cigarrillos están sujetos a un régimen reglamentario idéntico. Las pruebas de que los consumidores alternan entre marcas de cigarrillos cuyos precios se fijan de manera diferente, sobre todo en respuesta a cambios de los precios, demuestran que los productos se pueden sustituir. Las pruebas también muestran una fuerte correlación entre los cambios en la demanda de los consumidores de marcas nacionales e importadas y los cambios en los precios de esas marcas. Esto confirma que todos los cigarrillos son "similares".

4.101 Existe discriminación en el sentido del párrafo 2 del artículo III porque los cigarrillos importados soportan una carga tributaria superior a la de los cigarrillos nacionales debido a la decisión del Gobierno tailandés de fijar una base *imponible* más elevada para las importaciones, unido a la aplicación del *mismo* tipo impositivo. Además, el Gobierno tailandés valora sistemáticamente las importaciones por encima del mercado, mientras que valora sistemáticamente los productos nacionales al nivel del mercado. La metodología de cálculo del MRSP discrimina a favor de los productos nacionales porque añade sistemáticamente una cantidad superior en concepto de costos de comercialización de los productos importados.

4.102 Además, la legislación tailandesa exime del IVA a los revendedores de cigarrillos nacionales, pero no a los de cigarrillos importados. Esa discriminación *de jure* de las importaciones no es una "*característica básica* de ningún sistema del IVA", como aduce Tailandia, sino más bien un caso de manual de discriminación de conformidad con la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

8. Tailandia infringe el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994

4.103 Tailandia impone prescripciones administrativas más onerosas en relación con las reventas de cigarrillos importados que con las reventas de cigarrillos nacionales. Ello se debe a que las reventas de cigarrillos importados están sujetas al IVA mientras que no lo están las de cigarrillos nacionales. La opinión jurídica de un experto confirma las prescripciones más onerosas impuestas a los cigarrillos importados que a los cigarrillos nacionales que, en caso de no cumplirse, dan lugar a la denegación de bonificaciones fiscales por el IVA pagado sobre los cigarrillos importados y a sanciones. Por último, Tailandia no ha dado ninguna justificación válida a tenor del apartado d) del artículo XX para esta exención discriminatoria del IVA o las menores prescripciones en materia de declaración para los cigarrillos nacionales.

9. El sistema del IVA de Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994

4.104 No hay fundamento alguno para la alegación procesal de Tailandia al amparo del párrafo 2 del artículo 6 del ESD en relación con la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas. Filipinas no estaba obligada explicar por qué razón diversas medidas relativas al IVA se aplican en contra de lo dispuesto en el párrafo 3 a) del artículo X. De acuerdo con la jurisprudencia del Órgano de Apelación, el párrafo 2 del artículo 6 no exige esa declaración ya que expone un argumento y no una medida o alegación.

4.105 Tailandia no aplica el IVA de manera uniforme, razonable e imparcial. Su utilización alternativa del valor en aduana determinado y un valor de garantía como punto de partida para el cálculo del MRSP da lugar a una aplicación no uniforme. La utilización por parte de Tailandia de un valor de garantía, que es una estimación provisional de la posible obligación de pago de derechos de aduana, no es una base "razonable" para calcular una base imponible MRSP *definitiva*. Con arreglo a este método, se considera que el valor de garantía tiene un carácter definitivo que es incompatible con su naturaleza jurídica provisional. Además, el hecho de que Tailandia no calcule los MRSP utilizando criterios generalmente aplicables establecidos en el derecho interno también es irrazonable. Por último, el cálculo que hace Tailandia del MRSP utilizando valores de garantía y derechos de aduana e impuestos interiores teóricos da lugar a una aplicación parcial. Las pruebas demuestran que sólo los cigarrillos importados están sujetos a un MRSP calculado utilizando un valor *provisional* como punto de partida del cálculo.

10. La falta de publicación de la base del precio en fábrica infringe el párrafo 1 del artículo X

4.106 Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología ni los datos utilizando para calcular el precio en fábrica, que es la base imponible para aplicar a los cigarrillos nacionales los impuestos especial, sanitario y de televisión. Las determinaciones notablemente coherentes de los precios en fábrica del TTM a lo largo de los últimos 8 años ponen de relieve la necesidad de que Tailandia publique las normas y la repercusión de que no lo haga.

4.107 Tailandia infringe también el párrafo 1 del artículo X al no publicar las normas que regulan la liberación de las garantías percibidas por los impuestos especial, sanitario y de televisión. Testimonios de expertos confirman, como cuestión del derecho tailandés, que las disposiciones de la Ley de Aduanas citadas por Tailandia no incluyen normas ni procedimientos sobre la liberación de las garantías. Por lo tanto, auque Tailandia aduce que las "garantías se devolverán", no ha publicado normas que regulen las cuestiones básicas de procedimiento relacionadas con la devolución.

4.108 Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 porque cuando el valor en aduana determinado inicialmente por la Aduana tailandesa se reduce en un procedimiento de recurso, Tailandia realiza: a) una aplicación no uniforme al utilizar *dos* bases imponibles *distintas* con respecto a las *mismas mercancías*, a veces el precio *correcto* c.i.f. después de pagados los derechos y a veces una cantidad basada en una *valoración en aduana incorrecta*; b) una aplicación irrazonable al recaudar impuestos utilizando como base imponible un valor en aduana incorrecto, que no tiene apoyo en la legislación tailandesa; y c) una aplicación parcial al aplicar los impuestos especial, sanitario y de televisión con respecto a los cigarrillos importados sobre una base exagerada que no tiene ningún fundamento en la legislación tailandesa; en cambio, los cigarrillos nacionales no se gravan nunca sobre una base superior al precio en fábrica.

4.109 Las opiniones jurídicas de expertos explican que las disposiciones legales citadas por Tailandia no conceden a los importadores el derecho a reclamar la devolución de los impuestos especial, sanitario y de televisión cuando se reduce la base imponible, como alega Tailandia. Señalan que la Ley del Tabaco, que impone el impuesto especial, tampoco prevé ese derecho. Además, no se

han publicado normas que establezcan procedimientos que regulen la devolución del impuesto especial. El derecho legal a obtener la devolución de los impuestos sanitario y de televisión depende de la devolución del impuesto especial y tampoco hay ningún procedimiento para las devoluciones de estos impuestos. Por lo tanto, la defensa de Tailandia no está avalada por los hechos.

11. Determinación de hechos solicitada de conformidad con el artículo 13 del ESD

4.110 Filipinas reitera su solicitud de que el Grupo Especial recabe la información enumerada en el párrafo 712 de su primera comunicación escrita de conformidad con el artículo 13 del ESD.

D. RESUMEN DE LA DECLARACIÓN ORAL DE TAILANDIA EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL

1. Introducción

4.111 Tailandia pone en duda en qué medida el procedimiento de solución de diferencias puede ser provechoso para abordar cuestiones que, de hecho, ya se han resuelto. En tanto en cuanto Filipinas tenía preocupaciones en cuanto a medidas adoptadas con anterioridad por Tailandia, esas preocupaciones ya se habían resuelto cuando Filipinas solicitó el establecimiento de un grupo especial. Por ejemplo, la Aduana tailandesa ha usado los valores declarados de PM Tailandia como valor en aduana desde septiembre de 2007, más de 1 año antes de la solicitud de establecimiento de un grupo especial. Del mismo modo, en la medida en que las alegaciones de Filipinas relativas a los MRSP se basan en los MRSP correspondientes a 2006 y 2007, esos MRSP fueron revisados y sustituidos antes de la solicitud de establecimiento del grupo especial.

2. Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana

4.112 Para resolver las alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana el Grupo Especial tendrá que examinar la cuestión de a qué parte, el importador (en este caso una empresa multinacional) o la Administración de Aduanas, incumbe la carga de demostrar la fiabilidad de un precio de transferencia como base para el valor en aduana. El texto del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y, de hecho, fuentes complementarias como el Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMC, ponen en claro que cuando surgen dudas esta carga corresponde al importador. Como explicó Tailandia en su primera comunicación, en este caso el importador no satisfizo esa carga.

4.113 El hecho de que el importador no satisfaga su carga significa que la Administración de Aduanas ya no está obligada a aceptar el valor de transacción como valor en aduana. Además, esta omisión puede influir en el tipo de información presentada a la administración de aduana y que se puede utilizar para determinar el valor en aduana con arreglo a los métodos alternativos previstos en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Al considerar cómo debe proceder una Administración de Aduanas cuando una empresa multinacional no satisface la carga que le corresponde de probar que su valor de transacción es fiable, el Grupo Especial debe asegurarse de que no adopta interpretaciones que limitarían el derecho de las Administraciones de Aduanas de los Miembros de recabar y obtener información de los importadores o que daría a los importadores incentivos para no cooperar con dichas administraciones para resolver las dudas en cuanto a la fiabilidad de un precio de transferencia como el valor en aduana.

3. Alegaciones basadas en el artículo III del GATT de 1994

4.114 Tailandia utiliza para establecer la base imponible del IVA la misma la metodología para los cigarrillos nacionales y para los importados. Como esa la metodología no entraña una discriminación de las importaciones, no se puede constatar que Tailandia actúe de manera incompatible con el párrafo 2 del artículo III siempre que la metodología se aplique equitativamente a los productos

nacionales y a los importados. Además, corresponde a Filipinas la carga de demostrar que la metodología no se aplica equitativamente y de una manera que discrimina las importaciones. Filipinas no satisfizo esa carga en su primera comunicación. El principal argumento de Filipinas era que los MRSP son discriminatorios porque el MRSP correspondiente a los cigarrillos *Marlboro* era mayor que el precio real de venta al por menor de esos cigarrillos. Eso no demuestra que la metodología para determinar los MRSP se aplique de forma discriminatoria. El párrafo 2 del artículo III no obliga a Tailandia utilizar como base imponible el precio de venta real de los cigarrillos. Además, Tailandia no está obligada a *reducir* la base imponible simplemente porque PM Tailandia -o incluso un mayorista o minorista- adopta una decisión comercial de vender los cigarrillos de PM a precios inferiores al MRSP.

4.115 Los MRSP para los cigarrillos nacionales y los importados se basan inicialmente en el propio precio de venta al por menor recomendado por el fabricante para cada marca. Por tanto, la determinación del MRSP se refiere necesariamente a cada empresa y, de hecho, a cada marca. Los MRSP se actualizan para reflejar los cambios en cualquiera de los tipos impositivos aplicables a los cigarrillos, los cambios en el precio c.i.f. o en fábrica, u otras peticiones de cambios del fabricante. Este sistema no es de ningún modo discriminatorio. El simple hecho de que PM Tailandia quiera reducir su obligación tributaria y no pueda hacerlo no constituye discriminación de los productos importados ni una presunción de infracción del párrafo 2 del artículo III.

4. Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994

a) Alegación basada en el párrafo 3 del artículo X relativa al Consejo de Administración del TTM

4.116 El párrafo 3 del artículo X no regula la manera en que los Miembros ejercen sus derechos soberanos en cuanto a la estructura de sus empresas estatales. Además, la alegación de Filipinas parece basarse totalmente en el *riesgo* de cómo podría aplicar Tailandia sus leyes, y no en la aplicación efectiva contemplada en el párrafo 3 a) del artículo X. Incluso suponiendo que deba ampliarse el ámbito de aplicación del párrafo 3 del artículo X para abarcar el *riesgo* de aplicación indebida, el fundamento fáctico de la alegación de Filipinas sigue siendo vago e injustificado. Por ejemplo, Filipinas alega un conflicto de intereses porque dos funcionarios de los Departamentos de Recaudación Tributaria y de Impuestos Especiales ocupan actualmente cargos en el Consejo del TTM, pero no demuestra que ninguno de esos funcionarios tenga alguna responsabilidad en el desempeño de sus funciones en esos Departamentos para determinar las bases imponibles o los valores en aduana para los cigarrillos importados. De hecho, ni la Sra. Sirisaengtaksin, quien trabaja para el Departamento de Recaudación Tributaria y está destinada actualmente a la Oficina del Secretario Permanente del Ministerio de Hacienda, ni el Sr. Keesiri, quien trabaja en el Departamento de Impuestos Especiales, tienen responsabilidad directa alguna en la política fiscal que afecta a los cigarrillos importados.

b) Alegación basada en el párrafo 3 del artículo X relativa a los recursos

4.117 Filipinas alega que Tailandia actúa de manera incompatible con los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994 porque [[xx.xxx.xx]] recursos interpuestos por PM Tailandia ante la Junta de Apelación no se han resuelto con prontitud. Al aceptar el párrafo 3 del artículo X, los Miembros de la OMC difícilmente previeron que sus apartados a) y b) serían interpretados para exigirles concluir los procedimientos administrativos internos "con prontitud" y, por lo tanto, reasignar medios de otras prioridades para cumplir plazos derivados del párrafo 3 del artículo X. En todo caso, esos recursos no se han resuelto en parte porque PM Tailandia ha presentado datos revisados relativos a esos recursos que se deben examinar para asegurarse de su exactitud y suficiencia.

c) Alegaciones basadas en el párrafo 3 del artículo X relativas a la aplicación uniforme de las leyes sobre el IVA y los impuestos especial, sanitario y de televisión

4.118 Las dos alegaciones de Filipinas basadas en el párrafo 3 a) del artículo X relativas a la aplicación no uniforme de las leyes de Tailandia sobre el IVA[62] y sus impuestos especial, sanitario y de televisión[63] no están comprendidas en el mandato del Grupo Especial. La solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas no contiene ninguna mención de que no se hayan aplicado las leyes y reglamentos "de manera uniforme". Además, estas dos alegaciones se basan en la premisa inviable de que los Miembros de la OMC no pueden modificar *nunca* sus políticas administrativas. Se podría interpretar que esta premisa significa que para lograr la aplicación "uniforme", Tailandia debería mantener su enfoque del período de septiembre de 2006 a marzo de 2007 de utilizar valores de garantía para calcular los MRSP.

4.119 Filipinas alega también que al utilizar valores de garantía para calcular los MRSP de septiembre de 2006, Tailandia no aplicó sus leyes de manera razonable e imparcial en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.[64] También en este caso la interpretación de Filipinas es inviable. Los administradores no actúan en situaciones de información perfecta y completa y, por lo tanto, deben poder utilizar estimaciones razonables o información aproximada cuando tienen razones válidas para dudar de la fiabilidad de información en la que normalmente se basarían. No se debe interpretar que el párrafo 3 a) del artículo X impide a los Miembros adoptar decisiones razonables de esta manera.

4.120 Filipinas aduce que Tailandia debe aplicar sus leyes mediante "criterios transparentes, objetivos y generalmente aplicables"[65], que debe crear "normas generalmente aplicables"[66] y que, "[a]l no existir esas normas, la aplicación del impuesto no se puede justificar legalmente".[67] Tailandia ha explicado que los MRSP se determinan de acuerdo con criterios generalmente aplicables. En consecuencia, la alegación de Filipinas carece del fundamento fáctico requerido. Asimismo, el párrafo 3 del artículo X no tiene por objeto impedir que los gobiernos confieran facultades discrecionales a funcionarios competentes para aplicar las leyes. Muchos Miembros de la OMC optan por aplicar sus leyes y políticas confiriendo facultades discrecionales a entidades y funcionarios administrativos y no adoptando normas explícitas que intentan regular toda posible eventualidad. No se debe interpretar el párrafo 3 a) del artículo X de modo que haga este método de aplicación incompatible con el GATT.

4.121 Filipinas alega también que Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X porque, en caso de que el valor c.i.f. inicialmente determinado sea revisado posteriormente en un procedimiento de recurso, la base imponible de los impuestos especial, sanitario y de televisión pasaría a ser retroactivamente incorrecta.[68] Filipinas no ha aportado ninguna prueba que indique que en las circunstancias a que se refiere en el párrafo 659 de su primera comunicación escrita, funcionarios tailandeses *efectivamente recaudaron o recaudarían* los impuestos especial, sanitario y de televisión utilizando una base imponible que es "ilícita"[69] y "no tiene fundamento"[70] desde el punto de vista de la legislación tailandesa. En la medida en que Filipinas esté impugnando lo que puede ocurrir en caso de que se revisen en el futuro las determinaciones de los derechos, la alegación de Filipinas no está madura y el Grupo Especial no puede examinarla. Aunque el fundamento fáctico de esta alegación

[62] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 580-594.
[63] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 663-671.
[64] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 605-610.
[65] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 605.
[66] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 608.
[67] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 609.
[68] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 672-683.
[69] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 659.
[70] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 660.

fuera claro, no bastaría para establecer una infracción de las normas de la OMC. El párrafo 3 a) del artículo X no debe interpretarse de tal manera que convierta todo incumplimiento del derecho interno en una infracción de las normas de la OMC.[71]

4.122 Asimismo, como cuestión de hecho, la legislación tailandesa prevé la devolución de los impuestos especial, sanitario y de televisión pagados en exceso, aunque PM Tailandia parece no haber reclamado nunca esas devoluciones al Departamento de Impuestos Especiales. Filipinas no ha explicado de qué manera el párrafo 3 a) del artículo X obliga a los Miembros de la OMC a crear mecanismos para devolver impuestos indirectos. Varios Miembros se niegan a admitir devoluciones de impuestos indirectos que otorgarían beneficios imprevistos a productores y vendedores que ya han percibido de sus consumidores la cantidad mayor del impuesto y, por lo tanto, no han sufrido ninguna pérdida. No se debe interpretar que el párrafo 3 del artículo X impone a los Miembros la obligación de conceder esos beneficios imprevistos.

d) Alegaciones basadas en el párrafo 1 del artículo X

4.123 Tailandia considera que se han publicado los métodos generales para los MRSP. Señala también que la última frase del párrafo 1 del artículo X aclara que no es obligatorio revelar información confidencial. Los datos utilizados para determinar los MRSP y los precios en fábrica son evidentemente confidenciales. Las leyes o reglamentos que regulan la liberación de las garantías percibidas por la Aduana también se han publicado y Filipinas no ha explicado exactamente qué leyes y reglamentos vigentes relativos a esta cuestión siguen sin publicarse.

5. Alegaciones relativas a actos concluidos y medidas expiradas

4.124 Muchas de las alegaciones de Filipinas se refieren a actos concluidos y a medidas que ya no existen[72], lo que plantea la cuestión de si el Grupo Especial puede hacer recomendaciones con respecto a estas alegaciones. Estas medidas expiradas y actos pasados incluyen la valoración y determinación de derechos con respecto a las [[xx.xxx.xx]] entradas enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial, la fijación de los MRSP correspondientes a 2006 y la supuesta infracción del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En la Prueba documental 36 de Tailandia se expone una lista de las alegaciones pertinentes.

4.125 De conformidad con el párrafo 1 del artículo 19 del ESD, cuando un grupo especial llegue a la conclusión de que una medida "es" incompatible con un acuerdo abarcado, recomendará que el Miembro afectado la ponga en conformidad con ese acuerdo. El Grupo Especial no puede recomendar en virtud del párrafo 1 del artículo 19 que Tailandia ponga medidas expiradas o actos concluidos en conformidad con los acuerdos abarcados. Como ha aclarado el Órgano de Apelación, es un error jurídico que un grupo especial formule una recomendación a tenor del párrafo 1 del artículo 19 con respecto a medidas que han dejado de existir.[73] Siguiendo la orientación del Órgano de Apelación, numerosos grupos especiales se han abstenido de formular recomendaciones al amparo del párrafo 1 del artículo 19 respecto a medidas que ya no están vigentes.[74] Esta norma se aplica con igual fuerza a "medidas" constituidas por actos gubernamentales concluidos e individuales.

---

[71] Véase el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Acero inoxidable (Corea)*, párrafo 6.50.

[72] Véase la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 335.

[73] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinados productos de las CE*, párrafo 81; informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Ecuador II)/CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 479.

[74] Véanse, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Chile - Sistema de bandas de precios*, párrafo 8.3; informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 8.3; informe del Grupo Especial, *Turquía - Arroz*, párrafo 8.4; informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Acero inoxidable (México)*, párrafo 8.3.

4.126 Al adoptar el párrafo 1 del artículo 19 y el párrafo 3 del artículo 21 del ESD, los Miembros de la OMC aceptaron que no tendrían que invalidar medidas anteriores para responder a una constatación de infracción de los acuerdos abarcados y sólo están obligados a poner fin a la conducta incompatible con las normas de la OMC al finalizar el plazo prudencial para la aplicación. Por esta razón, las medidas correctivas previstas en el ESD en general se describen como de carácter "prospectivo" y no retrospectivo.[75] No serviría de nada permitir a un Miembro de la OMC obtener recomendaciones de los grupos especiales con respecto a medidas anteriores y consumadas.

4.127 Dado que la conducta en que se basan las alegaciones pertinentes de Filipinas, enumeradas en la Prueba documental 36 de Tailandia, tuvo lugar totalmente en el pasado y ha dejado de existir o ha concluido, en el supuesto de que el Grupo Especial constatara infracciones con respecto a estas alegaciones, Tailandia no podría hacer nada más para lograr el cumplimiento de sus obligaciones en el marco de la OMC. El Grupo Especial no debería recomendar en virtud del párrafo 1 del artículo 19 del ESD que Tailandia se ponga "en conformidad" con sus obligaciones en el marco de la OMC con respecto a ninguna de las alegaciones enumeradas en la Prueba documental 36 de Tailandia.

4.128 Además, como el Grupo Especial no puede hacer ninguna recomendación con respecto a las alegaciones enumeradas en la Prueba documental 36 de Tailandia, no está claro si serviría de algo formular *constataciones* en relación con esas alegaciones. Los grupos especiales tienen la obligación de impedir que el procedimiento de solución de diferencias de la OMC se utilice para obtener resoluciones puramente declaratorias o para abordar cuestiones que han dejado de surtir efecto por completo en la fecha de establecimiento del grupo especial. El Grupo Especial debe abstenerse de formular con respecto a las alegaciones enumeradas en la Prueba documental 36 de Tailandia constataciones que no tendrían ninguna finalidad clara ni contribuirían a resolver ninguna diferencia concreta y actual entre Filipinas y Tailandia en relación con estas cuestiones.

6. Alegación basada en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

4.129 En lo que concierne a la alegación de Filipinas basada en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, Tailandia está estudiándola todavía y se reserva el derecho a presentar nueva información en una fecha posterior. Esta alegación es una de las que se refieren a los actos concluidos anteriores mencionados *supra* y que están enumerados en la Prueba documental 36 de Tailandia. El Grupo Especial no debe formular recomendaciones con respecto a esta alegación y, dadas las circunstancias, Tailandia duda de que tenga alguna utilidad formular constataciones con respecto a esta alegación.

7. Solicitud de documentos

4.130 En el párrafo 712 de su primera comunicación escrita Filipinas pidió al Grupo Especial que recabara determinados documentos o categorías de documentos. La primera comunicación escrita de Tailandia contenía la mayoría de los documentos y categorías de documentos mencionados por Filipinas. Dos de los documentos que solicitó Filipinas en realidad los presentó ella misma en su primera comunicación. Esos documentos eran el punto 6, Memorándum 0519/1605, de fecha 14 de marzo de 2007, que era la nota de presentación del acta de la reunión del 6 de marzo de 2007, y el punto 9, el acta de esa reunión. Los dos documentos se adjuntaron a la primera comunicación escrita de Filipinas como Prueba documental 74 de Filipinas. Tailandia señala que el acta fue revisada y se volvió a distribuir una semana después, el 21 de marzo de 2007. El acta revisada, que Tailandia presenta ahora como Prueba documental 37, explica claramente que el valor en aduana correspondiente a las [[xx.xxx.xx]] entradas enumeradas en la solicitud de establecimiento de un

[75] Véase, por ejemplo, el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, nota 494. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 299.

grupo especial presentada por Filipinas se determinó utilizando el método del valor deductivo de conformidad con el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

4.131 Tailandia ha revisado la lista de Filipinas para comprobar si queda algún documento de los enumerados que pueda ser útil al Grupo Especial. En consecuencia, Tailandia presenta como Prueba documental 38 los documentos mencionados en los puntos 1 y 8 de la lista de Filipinas. El punto 1 contiene instrucciones para los funcionarios de aduana para que actúen cuidadosamente al determinar la valoración de aduana, y el punto 8 se refiere a la aprobación de las cuantías de las garantías utilizadas para las importaciones de PM Tailandia. Otros documentos que figuran en la lista de Filipinas, incluidos los puntos 2 a 5, se refieren a productos distintos de los cigarrillos y no tienen pertinencia para este asunto. Naturalmente Tailandia presentará gustosamente cualquier otra información que el Grupo Especial considere necesaria.

E. RESUMEN DE LA SEGUNDA COMUNICACIÓN ESCRITA DE FILIPINAS

1. Infracción del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 debido a la doble función de los directores del TTM

4.132 Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X al conferir facultades gubernamentales para aplicar normas aduaneras y fiscales de Tailandia concernientes a los cigarrillos nacionales y los importados a personas que actúan simultáneamente como directores del TTM y como altos funcionarios de las Direcciones Generales de Impuestos Especiales, Aduanas y Recaudación. Esta pauta de aplicación es un acto que, en sí mismo, crea un conflicto de intereses consustancial y constituye una aplicación parcial e irrazonable, en contra de lo dispuesto en el párrafo 3 a) del artículo X.

4.133 Al aplicar las normas aduaneras y fiscales tailandesas, esos funcionarios del Gobierno tailandés son responsables, entre otras cosas, de determinar el valor en aduana de los cigarrillos importados y de fijar la base imponible para el IVA y los impuestos especial, sanitario y de televisión. De hecho, los directores del TTM han intervenido directamente en la aplicación de medidas aduaneras y fiscales tailandesas a los cigarrillos, entre otras cosas firmando las órdenes que imponen decisiones y participando en el proceso de adopción de decisiones y supervisándolo. Por lo tanto, sus decisiones tienen una influencia considerable en la carga fiscal impuesta a los cigarrillos importados y los nacionales y, por ello, en la situación de competencia relativa de estos cigarrillos. Los directores del TTM también tienen acceso a ICC relativa a los cigarrillos importados.

4.134 En el cumplimiento de su función como directores del TTM, los mismos funcionarios del Gobierno tailandés tienen un incentivo financiero y la obligación legal de maximizar la ventaja competitiva del TTM y de "adoptar cualquier decisión para el máximo beneficio del" TTM. Al adoptar esas decisiones pueden utilizar ICC sobre los competidores del TTM, a la que tienen acceso gracias a su función en el Gobierno tailandés.

4.135 La forma de estructurar y organizar la administración pública es la esencia misma de la "aplicación" a tenor del párrafo 3 a) del artículo X, como constató el Grupo Especial en el asunto *Argentina - Pieles y cueros*. En la presente diferencia Filipinas ha presentado pruebas cuantitativas y cualitativas de la pauta de aplicación irrazonable y parcial, así como de actos de personas que actúan como directores del TTM y funcionarios públicos tailandeses que dan lugar a una aplicación irrazonable y parcial. Tailandia también caracteriza erróneamente la decisión adoptada en el asunto *Argentina - Pieles y cueros* al sostener que la parcialidad y el carácter irrazonable de su aplicación deben equilibrarse con las salvaguardias adoptadas para evitar abusos. De hecho, las salvaguardias que Tailandia hace valer ni remedian el conflicto de intereses a que se enfrentan los funcionarios del Gobierno tailandés que actúan simultáneamente en el Consejo del TTM ni impiden abusos como la transmisión inadecuada de ICC de los importadores a la rama de producción nacional.

2. Alegaciones relativas a la valoración en aduana

a) Norma de examen con respecto a las decisiones de valoración en aduana

4.136 Al examinar una serie de decisiones de valoración en aduana de Tailandia con arreglo al Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el Grupo Especial debe hacer una evaluación objetiva de los hechos y aplicar la norma de examen adecuada. La norma de examen adecuada no es un examen *de novo* ni una deferencia total. En cambio, los grupos especiales tienen la obligación de hacer un examen crítico de la determinación de la autoridad nacional para comprobar si ésta ha explicado cómo los hechos respaldan su decisión. Al examinar la decisión de una autoridad de rechazar el valor de transacción, el grupo especial no puede simplemente aceptar la conclusión de la autoridad de que el importador no demostró que la vinculación entre el comprador y el vendedor no influyó en el precio, ni puede decidir por sí mismo, sobre una base *de novo*, si se debe aceptar el valor de transacción. En cambio, el grupo especial debe examinar si la autoridad ha dado una explicación objetiva y coherente de cómo ha cumplido sus obligaciones el marco de la OMC y de cómo los hechos subyacentes respaldan su decisión.

b) Infracción de los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al mantener y aplicar una norma general que obliga a rechazar el valor de transacción

4.137 Tailandia infringe los párrafos 1 y 2 del artículo 1 al mantener y aplicar, desde el 4 de agosto de 2006 hasta el 19 de marzo de 2008, una norma general relativa al rechazo del valor de transacción, que consiste en: 1) la negativa sistemática, en el momento de la importación, a aceptar el valor de transacción para las entradas de cigarrillos importados, con la percepción de garantías como condición para permitir el despacho de aduana; y 2) la valoración sistemática de los cigarrillos importados utilizando la metodología de valoración deductiva, en lugar del valor de transacción, en el momento de la determinación definitiva.

4.138 Al mantener esa norma general, Tailandia incumplió la obligación de utilizar el "valor de transacción" como "la primera base para la determinación del valor en aduana", prevista en el párrafo 1 del artículo 1 y en el párrafo 1 de la Introducción General del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Los Miembros de la OMC sólo puede apartarse de su obligación de valoración primaria en las circunstancias enunciadas en los apartados a) a d) del párrafo 1 del artículo 1. De conformidad con el párrafo 1 d) del artículo 1, cuando el comprador y el vendedor estén vinculados, el valor en aduana "será" el valor de transacción, "siempre que" el valor de transacción sea aceptable conforme a lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 1. El párrafo 2 a) del artículo 1 dispone que el "hecho" de que haya una vinculación entre las partes es un "motivo" insuficiente para rechazar el valor de transacción. En un caso así la autoridad aduanera debe examinar las circunstancias de la venta para establecer si otros "hechos", aparte de la vinculación, demuestran que ésta influyó en el precio. La norma general de Tailandia infringe los párrafos 1 y 2 del artículo 1 al prever el rechazo sistemático del valor de transacción sin examinar las circunstancias de las ventas.

c) Infracción de los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar indebidamente los valores de transacción declarados de PM Tailandia en [[xx.xxx.xx]] transacciones

4.139 Tailandia infringe los párrafos 1 y 2 del artículo 1 al rechazar los valores de transacción declarados de PM Tailandia correspondientes a [[xx.xxx.xx]] entradas sin: 1) examinar las circunstancias de la venta; y 2) identificar razones suficientes, distintas de la vinculación, que justifiquen el rechazo del valor de transacción.

4.140 La alegación de Filipinas de que Tailandia no examinó las circunstancias de las ventas está respaldada por: 1) el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007; 2) el hecho de que Tailandia no examinó las pruebas de PM Tailandia, incluidas declaraciones anuales con cálculos deductivos que demostraban que los valores de transacción declarados le permitían obtener una cantidad suficiente para cubrir sus costos y beneficios habituales, y una cantidad por concepto de costos y beneficios similar a la obtenida por distribuidores en una situación similar en transacciones con proveedores no vinculados; 3) el hecho de que Tailandia no recabara información sobre los costos y beneficios de PM Filipinas, que PM Tailandia había identificado como pertinente si la Aduana tailandesa aplicara una metodología de comprobación de suma de los costos de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1; 4) la metodología deductiva incoherente y arbitraria de Tailandia para comprobar los valores de transacción declarados de todas las transacciones de PM Tailandia a lo largo de 2006 y 2007; y 5) la aceptación por la Aduana tailandesa de los valores de transacción correspondientes a [[xx.xxx.xx]] entradas en marzo y septiembre de 2007, que pone de manifiesto la arbitrariedad de rechazar los valores de transacción para otras entradas efectuadas al mismo tiempo.

4.141 Tailandia esgrime algunos argumentos de réplica. En cuanto al punto 1), el argumento de Tailandia de que el acta se refiere a ventas realizadas en 2003 queda desmentido por los términos expresos del acta, que dice que la Aduana tailandesa no examinó las circunstancias de la venta con respecto a las entradas "desde el 1º de agosto de 2006". En cuanto al punto 2), el argumento *ex post* de Tailandia es que los cálculos de PM Tailandia no estaban expresados en la forma adecuada ni estaban respaldados por otras pruebas. Sin embargo, la Aduana tailandesa nunca informó a PM Tailandia de estos aspectos ni le dio la oportunidad de contestarlos, en contra de lo dispuesto en el párrafo 2 a) del artículo 1. En todo caso, los cálculos estaban expresados en la forma correcta y PM Tailandia podría haber presentado justificación adicional si se le hubiera pedido. En cuanto al punto 5), Filipinas presenta pruebas documentales para refutar el argumento de Tailandia de que [[xx.xxx.xx]] de las entradas nunca se produjeron y demuestra que la fecha de despacho declarada por Tailandia para las [[xx.xxx.xx]] entradas restantes fue sólo tres días antes de una entrada para la que Tailandia rechazó el valor de transacción.

4.142 Tailandia infringió también los párrafos 1 y 2 del artículo 1 al rechazar los valores de transacción declarados de PM Tailandia sin razones válidas, como lo prueba la carta de la Aduana tailandesa de fecha 12 de abril de 2007, en la que se informaba a PM Tailandia de la decisión de la Aduana tailandesa de rechazar el valor del transacción. La carta expone dos razones inválidas para el rechazo y pone de manifiesto que la Aduana tailandesa no examinó críticamente todas las pruebas pertinentes. En primer lugar, el "hecho" de que "otro importador" compre cigarrillos a un precio mayor que PM Tailandia no es un motivo válido para creer que la vinculación entre PM Tailandia y PM Filipinas influyó en el precio porque, por diversas razones, los precios de la otra parte no son comparables. Durante las actuaciones del presente Grupo Especial Tailandia ha aceptado que la primera "razón" para rechazar el valor de transacción estaba viciada y la Aduana tailandesa no se basó en ella.

4.143 En segundo lugar, la declaración de la Aduana tailandesa de que PM Tailandia no ha demostrado si la vinculación había influido en el precio no es una "razón" para rechazar el valor de transacción porque: 1) el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no establece una presunción legal y una carga de la prueba contra el valor de transacción; 2) aunque las dudas pudieran dar lugar a una presunción y carga de la prueba contra el valor de transacción, las dudas deben ser razonables en el momento en que se invoca la carga de la prueba como base para rechazar el valor de transacción, algo que no sucedió en este caso; y 3) aunque se aplicara la carga de la prueba al importador, la autoridad aduanera debería explicar su decisión de rechazar el valor de transacción y por qué las pruebas aportadas eran insuficientes para permitir al importador satisfacer la carga de la prueba, algo que no hizo la Aduana tailandesa.

d) Infracción del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no comunicar las "razones" antes de rechazar el valor de transacción

4.144 Tailandia infringió el párrafo 2 a) del artículo 1 al no informar a PM Tailandia de sus "razones para creer que la vinculación ha influido en el precio" antes de su decisión definitiva de rechazar el valor de transacción. PM Tailandia presentó pruebas que permitían a la Aduana tailandesa establecer que los valores de transacción permitían a PM Tailandia: 1) obtener una cantidad suficiente para cubrir su costos y beneficios habituales; 2) obtener una cantidad para cubrir costos y beneficios similar a la cantidad obtenida por distribuidores no vinculados.

4.145 En virtud del párrafo 2 a) del artículo 1 Tailandia estaba obligada a comunicar los hechos objetivos que apoyaban las conclusiones de la Aduana tailandesa sobre la carga de la prueba a la luz de estas pruebas. Esa comunicación habría ofrecido a PM Tailandia una "oportunidad razonable para contestar" a la insatisfacción de la autoridad aduanera con las pruebas. Al no haber dado una explicación, se priva a PM Tailandia de una oportunidad razonable para resolver cualesquiera deficiencias que la autoridad percibió en las pruebas.

4.146 Contrariamente a lo que afirma Tailandia, la carta de la Aduana tailandesa de 19 de diciembre de 2006 no informó a PM Tailandia de las razones para creer que la vinculación influyó en el precio. Una declaración breve, injustificada y no explicada de que PM Tailandia no había satisfecho la carga de la prueba que le correspondía no cumple el requisito de comunicar las "razones". Hasta que el Grupo Especial le ha impulsado a hacerlo, Tailandia no había comunicado nunca sus razones para no tener en cuenta las pruebas presentadas por PM Tailandia.

e) Infracción del artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al no dar una explicación adecuada del método según el cual se determinó el valor en aduana

4.147 Tailandia infringió el artículo 16 al no dar a PM Tailandia una "una explicación escrita del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de sus mercancías" en su decisión de determinación definitiva. A tenor del artículo 16, Tailandia está obligada a explicar por qué rechazó el valor de transacción declarado y a dar una explicación suficientemente detallada y motivada que permita al importador entender cómo y por qué la autoridad determinó el valor en aduana fijado.

4.148 Tailandia no explicó el fundamento objetivo para rechazar el valor de transacción ni cómo valoró las mercancías de PM Tailandia. Sin una explicación de cómo la autoridad llegó a su decisión, los importadores y los gobiernos extranjeros no pueden ejercer los derechos respectivos previstos en los artículos 11 y 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y se priva a los tribunales nacionales y a los grupos especiales de la OMC de una base para examinar las decisiones de la autoridad.

4.149 Contrariamente a lo que afirma Tailandia, la carta de 12 de abril de 2007 no explica suficientemente el fundamento de que la Aduana tailandesa rechazara los valores de transacción declarados porque contiene una declaración no explicada de que no se satisfizo la carga de la prueba. Además, esta carta no explica cómo determinó la Aduana tailandesa los valores en aduana fijados, porque por ejemplo no revela el punto de partida del cálculo deductivo que supuestamente utilizó la Aduana tailandesa, los elementos y cantidades específicos deducidos; las fuentes de los datos utilizados, y otros cálculos en que se basó para los valores fijados. El acta de la reunión del 6 de marzo tampoco cumplió el requisito del artículo 16 porque no era suficientemente detallada.

f) Infracción de los artículos 5 y/ó 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al determinar incorrectamente el valor deductivo de [[xx.xxx.xx]] transacciones de Tailandia

4.150 La principal alegación de Filipinas es que, en caso de que el Grupo Especial constate que Tailandia aplicó el artículo 7 para valorar las mercancías de PM Tailandia, Tailandia se negó

indebidamente a aplicar el artículo 5 por razones inadmisibles, a saber, una falta de información financiera actual, y aplicó indebidamente el párrafo 1 del artículo 7 porque la Aduana tailandesa no hizo deducciones por rebajas de ventas, gastos de transporte interno e impuestos provinciales. Tailandia reconoce que PM Tailandia reclamó deducciones por rebajas de ventas e impuestos provinciales, pero refuta que la información de que disponía la Aduana tailandesa justificara la deducción de cualquiera de las dos cantidades. En cuanto a la deducción por gastos de transporte interno, Tailandia niega que PM Tailandia reclamara esa deducción y sostiene también que las pruebas disponibles no justificaban la deducción. Una deducción adecuada de esas tres partidas habría dado lugar a valores en aduana muy inferiores a los que aplicó la Aduana tailandesa.

4.151 PM Tailandia presentó toda la información necesaria para hacer las deducciones solicitadas. Aunque la Aduana tailandesa solicitó más información sobre algunas cuestiones, no pidió tal información sobre las rebajas de ventas y los impuestos provinciales, indicando con ello que estaba convencida de que disponía de toda la información justificante necesaria para realizar esas deducciones.

4.152 Tailandia esgrime ahora ante el Grupo Especial algunos argumentos *ex post* sobre la suficiencia de la información que facilitó PM Tailandia. Si la Aduana tailandesa hubiera planteado estas preocupaciones cuando hizo la valoración, PM Tailandia habría podido fácilmente responder a ellas. Las críticas se centran en la información sobre las rebajas de ventas y los impuestos provinciales facilitada con la carta de PM Tailandia de 7 de marzo de 2007. Sin embargo, la información incluida con esta carta respondía a peticiones relacionadas con el precio de venta de la mayor cantidad total de las mercancías y no a las rebajas de ventas ni a los impuestos provinciales. Una vez más, si la Aduana tailandesa hubiera solicitado información adicional sobre las rebajas de ventas e impuestos provinciales, PM Tailandia la habría facilitado. De hecho, el 12 de marzo de 2007 PM Tailandia facilitó información a la Junta de Apelación sobre los impuestos provinciales pagados en 2002.

4.153 Con respecto a los gastos de transporte interno, Tailandia aduce incorrectamente que PM Tailandia no reclamó una deducción por estos gastos, pasando por alto que cada una de las declaraciones anuales de PM Tailandia correspondientes a los ejercicios fiscales 2003, 2004, 2005 y 2006 incluía una deducción por fletes interiores o transporte interno. Aunque la carta de PM Tailandia de 21 de febrero de 2007 no mencionó los gastos de transporte, se informó a la Aduana tailandesa de que se solicitaban deducciones por esos gastos, y, en caso de duda, podría haber solicitado información complementaria en su carta de 27 de febrero de 2007.

4.154 Tailandia aduce que PM Tailandia debería haber facilitado información para demostrar que las deducciones reclamadas se referían a las ventas en las que se basaba el precio de la mayor cantidad total vendida. Sin embargo, el artículo 5 permite deducir las cantidades en que se incurra "habitualmente" en relación con las ventas en general, entre otras razones porque la transacción objeto de valoración no es la venta de la mayor cantidad total. También es el enfoque adoptado por la Junta de Apelación en sus decisiones sobre los recursos de 2000-2002. En cualquier caso, si la Aduana tailandesa insistía en información que indicara las deducciones que había que hacer de las ventas en que se basó el precio de la mayor cantidad total, estaba obligada a solicitar esta información.

4.155 Con respecto a la supuesta importancia de la carta de PM Tailandia de 7 de marzo de 2007, los argumentos de Tailandia sobre la reunión del 6 de marzo de 2007 demuestran que, para esa fecha, la Aduana tailandesa ya había terminado sus cálculos deductivos. Por lo tanto, antes de que llegara la carta del 7 de marzo, Tailandia ya había decidido no deducir las rebajas de venta, los gastos de transporte interno y los impuestos provinciales. Por consiguiente, la suficiencia de la información presentada por PM Tailandia en su carta de 7 de marzo no fue el factor decisivo en la decisión de la Aduana tailandesa.

4.156 En el supuesto de que el Grupo Especial constate que Tailandia aplicó el artículo 7 para valorar las mercancías de PM Tailandia, Tailandia actuó en contra de lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 7 al no informar por escrito a PM Tailandia "del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y del método utilizado a este efecto".

4.157 Subsidiariamente, en caso de que el Grupo Especial constate que Tailandia aplicó el artículo 5 para valorar las mercancías de PM Tailandia, Tailandia infringió el artículo 5 porque no hizo las deducciones requeridas por rebajas de venta, gastos de transporte interno e impuestos provinciales. Los argumentos para apoyar la alegación subsidiaria de Filipinas son los mismos que los esgrimidos para respaldar su alegación principal al amparo del artículo 7 porque, en principio, la metodología y los elementos de un cálculo deductivo con arreglo a los artículos 5 y 7 no difieren.

g) Infracción del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar información comercial confidencial

4.158 Tailandia infringió el artículo 10 porque funcionarios del Gobierno tailandés revelaron información comercial confidencial de PM Tailandia, en particular sus valores de transacción declarados y volúmenes de importación. PM Tailandia nunca dio "autorización expresa" al Gobierno tailandés para permitir esa revelación y se opuso a ello en repetidas ocasiones. Por consiguiente, Filipinas ha acreditado *prima facie* una infracción del artículo 10.

3. Infracción del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no prever el derecho a impugnar las garantías

4.159 Tailandia infringe el párrafo 3 b) del artículo X al no prever un derecho a solicitar la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas de la Aduana tailandesa de imponer garantías sobre las mercancías importadas. Tailandia está obligada en virtud del párrafo 3 b) del artículo X a prever, entre otras cosas, la pronta revisión y rectificación por un tribunal independiente de las órdenes de imposición de garantías, que son medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras. Una orden por la que se impone una garantía es un acto jurídico completo y definitivo que es conceptualmente distinto de la determinación definitiva del valor en aduana. Impone una garantía definitiva y su imposición es la culminación de un proceso administrativo destinado a establecer el nivel adecuado de la garantía y, como tal, es "la expresión final de la aplicación de una ley en un caso concreto".

4.160 La obligación de constituir una garantía está vinculada a la obligación de pagar derechos, aunque conceptualmente es distinta de ella. La garantía establece la obligación jurídica inmediata de depositar efectivo o una fianza y por tanto impone una carga financiera inmediata a los importadores, produciendo también repercusiones inmediatas en el acceso a los mercados y las oportunidades de competencia. La posibilidad de impugnar el valor en aduana determinado no puede reparar el daño causado en el período intermedio por una garantía y puede menoscabar las oportunidades de competencia. La intensidad de una garantía puede incluso excluir por completo las mercancías importadas del mercado o demorar el despacho, lo que subraya la necesidad de prever un derecho independiente a impugnar las garantías. Según la interpretación de Tailandia, como resultado de la garantía se perdería por completo el acceso al mercado porque la orden de imposición de la garantía sólo se podría impugnar como parte de la impugnación contra el valor en aduana definitivo determinado. Si no se produce una determinación definitiva el importador quedaría privado de toda oportunidad de impugnar la garantía.

4.161 Filipinas también sostiene que Tailandia se equivoca al interpretar la relación entre el párrafo 3 b) del artículo X, por una parte, y el *Acuerdo Antidumping* y el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, por otra. En primer lugar, las garantías percibidas en los casos antidumping pueden impugnarse al amparo del párrafo 3 b) del artículo X, y el procedimiento iniciado por Tailandia en la

diferencia *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)* confirma que los Miembros de la OMC pueden impugnar una orden de imposición de garantías en la OMC. La legislación interna de los Miembros de la OMC debe prever igualmente el derecho a impugnar las garantías. En segundo lugar, el artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que prevé un derecho de recurso contra "la determinación del valor en aduana", y el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 se pueden aplicar conjuntamente de manera armónica, lo que es compatible con la Nota interpretativa al Anexo 1A y las normas consagradas de la OMC.

4.162 Por otra parte, obligar a los Miembros de la OMC a prever un derecho de recurso contra las órdenes de imposición de garantías no obstaculizaría el derecho de los Miembros a percibir una garantía en espera de la determinación del valor en aduana, ni entorpecería la función de las autoridades aduaneras de determinar el valor en aduana.

4. Alegaciones relativas al IVA

a) Infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología y los datos utilizados para determinar y revisar los MRSP

4.163 Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X al no publicar la metodología y los datos utilizados para determinar los MRSP, que son la base del IVA. Filipinas ha demostrado que no se ha publicado ninguna de las características básicas de la metodología de Tailandia para los MRSP que ésta ha descrito. Estos elementos son: 1) "la fuente principal para los MRSP es el precio de venta al por menor recomendado del fabricante" ("RRSP"); 2) el Director General de Impuestos Especiales revisa el MRSP/RRSP propuesto para decidir si lo acepta como MRSP; 3) el Director General de Impuestos Especiales "normalmente" revisa los MRSP como consecuencia de cambios impositivos que repercuten en ellos; 4) cuando se revisan los MRSP, el Director General de Impuestos Especiales calcula un nuevo MRSP sumando: a) el precio en fábrica/c.i.f.; b) las últimas cantidades por concepto de impuestos; y c) los costos de comercialización que se "obtienen de la información facilitada por los propios fabricantes".

4.164 Tailandia infringe también el párrafo 1 del artículo X al no publicar ningún dato que constituya un elemento integral o esencial de la determinación de MRSP concretos. Como dijo el Grupo Especial en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, el artículo X tiene un objetivo de debido proceso y se deben publicar los "elementos esenciales" o "partes esenciales" de una resolución administrativa. Esta interpretación es compatible con el texto del párrafo 1 del artículo X, que exige la publicación "a fin de que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ellos" y da efecto a las obligaciones de transparencia del párrafo 1 del artículo X. En la presente diferencia Tailandia debería haber publicado las encuestas de precios en que se basó para determinar los costos de comercialización de las marcas importadas en 2006 y 2007. También podría haber publicado datos indizados, para proteger el carácter confidencial de determinada información.

b) Infracción del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al aplicar a los cigarrillos importados impuestos superiores a los aplicados a productos nacionales similares como resultado de los niveles del MRSP

4.165 Tailandia infringe el párrafo 2 del artículo III al imponer a los cigarrillos importados un IVA "superior" al aplicado a los cigarrillos nacionales similares.

4.166 Filipinas ha demostrado que todos los cigarrillos nacionales e importados son similares. Estas pruebas se refieren a las características físicas, usos finales, gustos y preferencias de los consumidores, clasificación arancelaria y trato reglamentario idéntico. Hasta el momento Tailandia

no ha presentado argumentos ni pruebas para refutar la evaluación general de Filipinas, basada en la totalidad de las pruebas.

4.167 Tailandia exige incorrectamente que el Grupo Especial haga 1.634 comparaciones por separado entre cada marca nacional e importada para establecer la similitud marca por marca. Este enfoque no tiene apoyo en el texto del párrafo 2 del artículo III ni en la jurisprudencia. Tailandia también interpreta erróneamente el informe del Órgano de Apelación sobre el asunto *Canadá - Publicaciones*. En dicho informe el Órgano de Apelación no estableció una sustituibilidad perfecta como criterio jurídico decisivo a tenor de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, como Tailandia alega. Se limitó a explicar que los productos perfectamente sustituibles están incluidos en el ámbito de aplicación de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

4.168 Aunque el Grupo Especial constatara que no todos los cigarrillos importados y nacionales son similares, Filipinas sostiene que los cigarrillos importados y los nacionales incluidos dentro de un determinado segmento de precios son similares. Aunque el precio no es un criterio decisivo para establecer la similitud, Filipinas ha demostrado la similitud dentro de segmentos de precios.

4.169 Tailandia impone a los cigarrillos importados un IVA superior al que aplica a los cigarrillos nacionales similares porque: 1) los MRSP correspondientes a los cigarrillos importados son más elevados que para los cigarrillos nacionales similares; y 2) los MRSP correspondientes a los cigarrillos importados son sistemáticamente más elevados que los RRSP correspondientes a los cigarrillos importados, mientras que los MRSP correspondientes a los cigarrillos nacionales similares son sistemáticamente iguales a los RRSP. Por lo tanto, la carga fiscal sobre las importaciones es superior en términos absolutos y también en relación con el precio de venta al por menor.

4.170 Tailandia ha intentado dar una explicación del exceso de la carga fiscal impuesta a los cigarrillos importados. La esencia de esta explicación es que el Director General de Impuestos Especiales no es responsable del nivel de los MRSP porque éstos se basan en información facilitada por el importador. Sin embargo, los hechos contradicen esta aplicación. Entre otras cosas, las pruebas demuestran que los MRSP correspondientes a los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* han sido sistemáticamente superiores que si se hubieran basado en la información de PM Tailandia.

4.171 Tailandia se equivoca también al sostener que la cuestión fundamental sometida al Grupo Especial es si el diseño, la estructura y la arquitectura de la medida discriminan contra los cigarrillos importados. La alegación de Filipinas en la presente diferencia se formula al amparo de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. De acuerdo con esa frase la cuestión que se plantea es si los productos importados están sujetos a impuestos "superiores" a los impuestos aplicados a los productos nacionales similares.

c) Infracción del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al eximir las reventas de cigarrillos nacionales de la obligación de pagar el IVA

4.172 Tailandia infringe el párrafo 2 del artículo III porque exime las reventas de cigarrillos nacionales del IVA, pero no concede esa exención a las reventas de cigarrillos importados similares. Tailandia no discute este trato fiscal diferente pero responde que los revendedores de cigarrillos importados pueden compensar su obligación adicional en concepto de IVA con una bonificación fiscal, dejando una obligación "neta" nula.

4.173 La defensa de Tailandia no prospera. En primer lugar, el cumplimiento por Tailandia del párrafo 2 del artículo III no puede depender de la acción de los particulares. El hecho de que se dé a un revendedor de cigarrillos importados la oportunidad de suavizar la repercusión de un impuesto discriminatorio mediante una bonificación fiscal no subsana el carácter discriminatorio del régimen del IVA de Tailandia. En segundo lugar, la bonificación fiscal concedida a los revendedores de

cigarrillos importados no siempre se corresponderá exactamente con su obligación fiscal. Un revendedor puede incurrir en una obligación "neta" superior a cero si el volumen de los cigarrillos vendidos en un mes determinado excede del volumen de los cigarrillos comprados ese mes. Aunque en algunos meses la bonificación fiscal pueda ser superior a la obligación fiscal, está firmemente establecido en la jurisprudencia que el trato más favorable de los productos importados en algunos casos no justifica el trato menos favorable en otros. En tercer lugar, la bonificación fiscal no se concede automáticamente sino que está sujeta a condiciones jurídicas relacionadas con las prescripciones administrativas relativas al IVA. La concesión de una bonificación fiscal no automática no puede garantizar un trato igual cuando los cigarrillos nacionales no están sujetos automáticamente a ninguna obligación fiscal. Esto es especialmente así porque se pueden imponer sanciones a los revendedores si incumplen las prescripciones administrativas relativas a la reventa de cigarrillos importados.

d) Infracción del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al imponer prescripciones administrativas relativas al IVA más onerosas a las reventas de cigarrillos importados

4.174 Tailandia infringe el párrafo 4 del artículo III al someter las reventas de cigarrillos importados a prescripciones administrativas relativas al IVA, establecidas en el capítulo IV del Código de Recaudación Tributaria tailandés, más onerosas que las impuestas en relación con las reventas de cigarrillos nacionales similares. Las pruebas detalladas que demuestran la similitud de los cigarrillos importados y los nacionales en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III también avalan que los productos son similares a los efectos del párrafo 4 del artículo III.

4.175 De conformidad con la legislación tailandesa, las entidades inscritas a efectos del IVA están sujetos a distintas obligaciones según cuáles sean las mercancías o servicios suministrados. El capítulo IV incluye obligaciones para preparar y mantener facturas fiscales detalladas, registros del impuesto sobre los insumos, registros del impuesto sobre el producto, registros de mercancías y materias primas y otros registros; la cumplimentación del impreso del IVA Por.Por.30; y la aceptación de un proceso de auditoría y sanciones en caso de incumplimiento. Ninguna de estas prescripciones se aplica en relación con las reventas de cigarrillos nacionales porque el párrafo 1 del artículo 3 del Real Decreto Nº 239 exime del IVA las reventas de cigarrillos nacionales. Por consiguiente, de conformidad con el artículo 81/2 del Código de Recaudación Tributaria, los mayoristas y minoristas están exentos de las prescripciones administrativas establecidas en el capítulo IV en relación con sus reventas de cigarrillos nacionales.

4.176 Las prescripciones administrativas relativas al IVA más onerosas que se imponen en relación con las reventas de cigarrillos importados "afectan" a la venta y distribución de cigarrillos en el sentido del párrafo 4 del artículo III porque imponen cargas reglamentarias a todas las partes vendedoras de la cadena de distribución.

4.177 Tailandia no "facilita[ ] para los productos importados unas condiciones de competencia iguales a las de los productos nacionales", que es el objetivo básico del principio establecido en el párrafo 4 del artículo III. El laberinto de procedimientos, prescripciones y sanciones de carácter administrativo de Tailandia modifica las condiciones de competencia al imponer cargas adicionales en relación con las reventas de cigarrillos importados. Los costos y riesgos adicionales resultantes deben tenerlos en cuenta los operadores comerciales al decidir qué cigarrillos suministran y fomentan. Habida cuenta del entorno regulador, los minoristas que venden sólo cigarrillos nacionales, de los cuales hay aproximadamente 68.000, tienen un desincentivo para empezar a suministrar cigarrillos importados porque en ese caso estarían sujetos a costos y riesgos adicionales. Filipinas añade que, en un análisis del párrafo 4 del artículo III, el Grupo Especial no necesita determinar los efectos reales en el comercio y la competencia de las cargas administrativas más onerosas relativas al IVA.

e) Defensa fallida de Tailandia al amparo del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994

4.178 Tailandia no ha logrado justificar al amparo del apartado d) del artículo XX la exención de las reventas de cigarrillos nacionales de las prescripciones administrativas concernientes al IVA establecidas en el capítulo IV. No ha demostrado que la exención *de jure* de las reventas de cigarrillos nacionales de las prescripciones administrativas relativas al IVA sea "necesaria" para lograr la observancia de leyes y reglamentos nacionales, compatibles o no con las normas de la OMC.

f) Infracción del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al no aplicar su régimen del IVA de manera uniforme, razonable e imparcial

4.179 Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X al no administrar su régimen del IVA de manera uniforme, razonable e imparcial.

4.180 En primer lugar, Tailandia no aplica su régimen del IVA basándose en criterios generalmente aplicables establecidos en su legislación, en particular la determinación de los MRSP. No es razonable aplicar los impuestos caso por caso, sin tener en cuenta criterios legalmente establecidos. A modo de ejemplo, en 2006 y 2007 el Director General de Impuestos Especiales decidió calcular (discriminatoriamente) los costos de comercialización de los cigarrillos importados utilizando una encuesta de precios internacionales y usando valores de garantía como punto de partida para sus cálculos de los MRSP correspondientes a los cigarrillos importados. Estas decisiones no se basaron en la legislación tailandesa, sino que fueron simplemente resultado de las facultades discrecionales de dicho Director General.

4.181 En segundo lugar, la utilización por parte de Tailandia de un valor de garantía, y no de un valor en aduana, como punto de partida para calcular los MRSP da lugar a una aplicación que no es uniforme ni razonable. La práctica de aplicar el IVA utilizando dos puntos de partida diferentes carece de uniformidad porque algunas veces se agregan cantidades fiscales reales basadas en los valores reales en aduana después de pagados los derechos y otras veces se agregan cantidades teóricas basadas en los valores de garantía. Esto supone también una aplicación irrazonable porque las cantidades teóricas agregadas por los impuestos especial, sanitario y de televisión son las "máximas" posibles y se basan en una estimación provisional de la posible obligación de pagar derechos de aduana. Además, constituye una aplicación parcial porque esas cantidades teóricas se agregan únicamente a los MRSP correspondientes a los cigarrillos importados dado que sólo esos cigarrillos están sujetos a valores de garantía provisionales. El punto de partida para los MRSP correspondientes a los cigarrillos nacionales es en cambio el precio en fábrica. Dado que se pueden percibir garantías provisionales para mantener la posibilidad de recaudar impuestos, no hay justificación alguna para transformar una garantía provisional en una base imponible definitiva.

5. Alegaciones relativas a los impuestos especial, sanitario y de televisión

a) Infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología ni los datos utilizados para determinar el precio en fábrica

4.182 Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X al no publicar la metodología ni los datos utilizados para calcular el precio en fábrica, que es la base imponible para los impuestos especial, sanitario y de televisión aplicados a los cigarrillos nacionales y el punto de partida para calcular el MRSP. La metodología debe abordar la manera en que se calculan los costos para determinar el precio en fábrica, por ejemplo qué costos se incluyen y cómo se asignan los costos, entre otras cosas, entre las distintas marcas y actividades comerciales. Las preocupaciones relativas a la confidencialidad de los datos se pueden atender publicando datos indizados.

b) Infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar normas relativas a la liberación de garantías para los impuestos especial, sanitario y de televisión

4.183 Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X al no publicar normas relativas a la liberación de las garantías percibidas para cubrir la posible obligación de pagar los impuestos especial, sanitario y de televisión. Tailandia ha afirmado que en general las garantías se liberan. Sin embargo, no ha publicado normas que regulen las cuestiones básicas de procedimiento relacionadas con la liberación de las garantías, tales como: a qué autoridad puede dirigirse el importador para solicitar la liberación de una garantía y dentro de qué plazo; qué documentos se exigen para obtener esa liberación; cómo y cuándo comunica su decisión la autoridad; cómo se liberan las garantías; si hay que pagar interés por las garantías en efectivo; y qué tribunales tailandeses son competentes para entender en los recursos interpuestos en relación con la liberación de las garantías.

c) Infracción del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 al no aplicar los impuestos especial, sanitario y de televisión de manera uniforme, razonable e imparcial

4.184 Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X al no utilizar, en algunas circunstancias, una base imponible para los impuestos especial, sanitario y de televisión que tenga alguna base en la legislación tailandesa. Con arreglo a esta legislación, la base imponible del impuesto especial aplicado a los cigarrillos importados es el precio c.i.f. después de pagados los derechos; los impuestos sanitario y de televisión son un porcentaje del impuesto especial por pagar. Tailandia no utiliza esta base imponible para los cigarrillos importados si el valor en aduana determinado por la Aduana tailandesa se reduce en un procedimiento de recurso. En ese caso el valor en aduana determinado incorrectamente sirve de base imponible.

4.185 Esa aplicación no es uniforme porque los impuestos se aplican utilizando dos bases imponibles distintas para las mismas mercancías: a veces el valor en aduana correcto y a veces un valor en aduana incorrecto. Esa aplicación tampoco es razonable porque no tiene ninguna base en la legislación tailandesa. Por último, es parcial porque Tailandia sólo recauda impuestos utilizando un valor en aduana incorrecto en el caso de los cigarrillos importados y no en el de los nacionales.

4.186 La aplicación de Tailandia que es incompatible con las normas de la OMC no se convierte en compatible con tales normas por un supuesto derecho a solicitar una devolución porque no es razonable someter a los importadores a un procedimiento adicional para obtener la devolución de un impuesto pagado sobre una base que ya ha sido declarada incorrecta. En todo caso, Tailandia simplemente alega que pueden obtenerse devoluciones. No ha aportado pruebas del fundamento jurídico de ese derecho en su legislación. Las opiniones de dos expertos jurídicos tailandeses confirman que no hay tal derecho en la legislación tailandesa.

6. Infracción de los párrafos 3 b) y 3 a) del artículo X del GATT de 1994 debido a demoras indebidas en la adopción de decisiones de la Junta de Apelación

4.187 Tailandia infringe el párrafo 3 b) del artículo X al no mantener procedimientos destinados a la pronta revisión y rectificación de las decisiones aduaneras por la Junta de Apelación. Hasta la fecha la Junta de Apelación ha necesitado más de 7 años, y lo que aún falta, para resolver [[xx.xxx.xx]] recursos interpuestos por PM Tailandia en relación con entradas descargadas en 2002. Las demoras considerables se deben a la propia tardanza de la Junta de Apelación al tramitar los recursos, y no a PM Tailandia, que siempre ha respondido rápidamente a las solicitudes de información que aquella le ha cursado.

4.188 Aunque la Junta de Apelación no sea un tribunal independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, como alega Tailandia, se mantiene la alegación basada en esta disposición porque Tailandia impide la pronta revisión y rectificación de las decisiones de la Aduana tailandesa por un

tribunal independiente al interponer, entre las decisiones de la Aduana tailandesa y el tribunal independiente, un proceso de revisión lentísimo a cargo de un organismo no independiente.

4.189 Tailandia también infringe el párrafo 3 a) del artículo X porque las demoras de más de 7 años en la adopción de decisiones de la Junta de Apelación dan lugar a una aplicación irrazonable. La duración del proceso da lugar a una aplicación que no es apropiada ni adecuada a las circunstancias. Filipinas rechaza la tesis de que la palabra "razonable" del párrafo 3 a) del artículo X no impone obligaciones de ningún tipo en cuanto a la duración del proceso administrativo. Tailandia no ha explicado por qué razón los redactores atribuirían importancia a la "pronta revisión" de las decisiones administrativas en el párrafo 3 b) del artículo X pero no impondrían disciplinas en cuanto al tiempo requerido para llegar a la decisión inicial.

F. RESUMEN DE LA SEGUNDA COMUNICACIÓN ESCRITA DE TAILANDIA

1. Introducción

4.190 En este resumen de la comunicación de réplica de Tailandia de 20 de julio de 2009 se responde a los argumentos presentados por Filipinas en su primera comunicación escrita de 23 de marzo de 2009, en su declaración oral en la primera reunión del Grupo Especial con las partes, que tuvo lugar el 10 de junio de 2009, y en sus respuestas a las preguntas formuladas por el Grupo Especial, que fueron presentadas el 1º de julio de 2009.

2. Argumentos jurídicos

a) Norma de examen

4.191 La norma de examen correcta significa que las determinaciones de la Aduana tailandesa deben examinarse teniendo únicamente en cuenta las pruebas aportadas por PM Tailandia en el momento en que la Aduana tailandesa formuló las determinaciones objeto de litigio en este examen.

b) Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana

4.192 Las alegaciones de Filipinas basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se pueden resumir en dos afirmaciones sencillas: primera, la Aduana tailandesa no debería haber investigado los valores de transacción de PM Tailandia y, segunda, cuando lo hizo, debería haber aceptado los valores de transacción. Tomando como base las pruebas y los argumentos presentados al Grupo Especial, ninguna de estas afirmaciones puede sostenerse.

i) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana *al rechazar el valor de transacción para las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio*

<u>La obligación impuesta en el párrafo 1 del artículo 1 de utilizar el valor de transacción depende de que se establezca que la vinculación entre el comprador y el vendedor no influyó en el precio</u>

4.193 La utilización del valor de transacción depende jurídicamente de que se cumplan la salvedad prevista en el párrafo 1 d) y la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1. Por lo tanto, *sólo* se aceptará el valor de transacción "siempre que la vinculación [entre el comprador y el vendedor] no haya influido en el precio".

La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 con respecto a sus "dudas" en cuanto a la fiabilidad del valor de transacción

4.194 El párrafo 2 de la Nota interpretativa al párrafo 2 a) del artículo 1 dispone que un examen de las circunstancias de la venta y la fiabilidad del precio de transferencia "[s]ólo se exigirá ... cuando existan dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio".

La norma jurídica que rige las "dudas"

4.195 El Acuerdo sobre Valoración en Aduana no define ni limita la calidad ni cantidad de "dudas" que la Administración de Aduanas debe tener para iniciar un examen de la fiabilidad del precio de transferencia. La razón por la que el término "dudas" que se utiliza en el párrafo 2 a) del artículo 1 y en su Nota interpretativa no está limitada por un criterio como "razonable" es que la finalidad de las "dudas" es, en principio, simplemente iniciar un examen de si la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio, como ocurrió en este caso.

4.196 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* (la "Decisión"), la Administración de Aduanas sólo tiene que tener dudas "razonables", con arreglo a la segunda frase del párrafo 1 de la Decisión, "[s]i, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá [rechazar el valor de transacción]". Por lo tanto, de conformidad con la Decisión, las dudas sólo tienen que ser "razonables" en el momento en que se adopta la decisión definitiva de rechazar el valor de transacción.

PM Tailandia no aportó ninguna prueba para disipar las dudas de la Aduana tailandesa

4.197 PM Tailandia no aportó ninguna prueba para disipar las dudas creadas por la diferencia de más del 300 por ciento entre los precios c.i.f. de las importaciones de PM Tailandia y las importaciones de otro importador.

4.198 Es un hecho que otro importador estaba importando en Tailandia cigarrillos *Marlboro* a precios c.i.f. de Bangkok que eran más del triple que los precios c.i.f. de PM Tailandia. Este hecho basado objetivamente (Tailandia - Prueba documental 7) evidentemente plantea una duda acerca de si los precios c.i.f. de PM Tailandia estaban influidos por la vinculación entre el comprador y el vendedor.

4.199 Indicar simplemente que hay algunas diferencias entre las circunstancias de la venta para dos ventas distintas que influyen en la comparabilidad de los precios entre las dos no demuestra que las dudas basadas en una diferencia de precio de más del 300 por ciento sean "infundadas". Las diferencias en las circunstancias de la venta podrían haber explicado únicamente, por ejemplo, la mitad de la diferencia de precio entre el otro importador y PM Tailandia, lo que todavía dejaría dudas legítimas en cuanto a si el precio de PM Tailandia correspondía a condiciones de plena competencia. Sin embargo, PM Tailandia no facilitó información ni pruebas a este respecto y, por lo tanto, no disipó las dudas que habían surgido ni cumplió de otro modo la condición establecida en el párrafo 2 a) del artículo 1.

La Aduana tailandesa cumplió la obligación establecida en el párrafo 2 a) del artículo 1 de que "se examinarán las circunstancias de la venta"

La naturaleza de la obligación de examinar las circunstancias de la venta

4.200 La Administración de Aduanas debe examinar las circunstancias de la venta basándose en una *reclamación* y *alegaciones* del importador. Incumbe al importador, no a la Administración de Aduanas, decidir por qué medios quiere demostrar que la vinculación no influyó en el precio. Ello se debe a que es el importador, no la Administración de Aduanas, el que posee la información y las pruebas necesarias para permitirle elegir el método que prefiere para demostrar que la vinculación no influyó en el precio. Una vez que el importador formula esta reclamación, le corresponde a él la carga de la prueba con respecto a las pruebas relativas a esa reclamación.

4.201 Si recayera sobre la Administración de Aduanas la carga de demostrar que la vinculación influyó en el precio, tendría que recopilar pruebas sobre *todos* los métodos previstos en el párrafo 2 a) del artículo 1 y las Notas Interpretativas. Eso sería imponer una carga completamente inviable a la Administración de Aduanas y tendría repercusiones para las prácticas de los Miembros que trascenderían con creces de este asunto.

Cómo examinó la Aduana tailandesa las circunstancias de las ventas en litigio

4.202 En las circunstancias que se resumen a continuación, la Aduana tailandesa cumplió plenamente las obligaciones que le impone el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al iniciar y realizar el examen de las circunstancias de la venta y, finalmente, al rechazar el valor de transacción para las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio en este asunto:

- La Aduana tailandesa tenía dudas sobre la fiabilidad de esos valores y comunicó a PM Tailandia que se necesitaba información complementaria.

- Entre agosto de 2006 y mediados de febrero de 2007 PM Tailandia no facilitó información nueva ni complementaria para demostrar que la vinculación no influyó en el precio, salvo basarse en sus anteriores declaraciones [[xx.xxx.xx]].

- Las declaraciones [[xx.xxx.xx]] no facilitaron un cálculo del valor deductivo ni aportaron ninguna prueba justificante para el precio de la mayor cantidad total vendida y otros ajustes mencionados en ellas.

- En la medida en que las declaraciones [[xx.xxx.xx]] propugnaban un enfoque "más los costos", no facilitaron información sobre los costos más los beneficios del *vendedor* (es decir, PM Filipinas).

- La información relativa a los beneficios del *importador* sobre la reventa no demuestran la fiabilidad del precio de transferencia entre el exportador y el importador vinculado (aunque puede ser un elemento en el cálculo del valor deductivo).

- Cuando la Aduana tailandesa escribió a PM Tailandia el 19 de diciembre de 2006 no disponía de pruebas para establecer la fiabilidad del precio de transferencia.

- Después de que PM Tailandia indicara en su carta de 5 de febrero de 2007 que quería que se agilizara la valoración, la Aduana tailandesa siguió examinando las circunstancias de estas ventas.

- La Aduana tailandesa solicitó y recibió información de PM Tailandia en una amplia correspondencia, llamadas telefónicas y reuniones entre el 16 de febrero y el 6 de marzo de 2007.

- Esta información se utilizó para determinar valores deductivos para las entradas en litigio que finalmente se utilizaron para obtener el valor en aduana correspondiente a estas entradas.

La Aduana tailandesa comunicó debidamente las "razones para creer que la vinculación ha influido en el precio"

4.203 El párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana significa que la Administración de Aduanas debe dar al importador un Aviso preliminar si considera que no se ha cumplido la condición establecida en la segunda frase de esa disposición. Esta comunicación debe hacerse por escrito y se debe dar una oportunidad para contestar antes de que se haga la valoración definitiva. La Aduana tailandesa hizo esta comunicación por escrito cuando informó a PM Tailandia el 19 de diciembre de 2006 que "todavía tenía que demostrar" que la vinculación no influyó en el precio.

4.204 Tailandia no está de acuerdo con la interpretación de Filipinas según la cual el término "razones" se refiere exclusivamente al fundamento fáctico sobre el cual actúa la Administración de Aduanas. No tendría sentido que no se obligara a la Administración de Aduanas a informar al importador de cómo ese fundamento fáctico brindó un fundamento jurídico suficiente para que ésta actuara. Además, contrariamente a lo que sostiene Filipinas, la falta de pruebas también constituye un fundamento *fáctico* en el que se puede apoyar la Administración de Aduanas para actuar. Una notificación de que el expediente fáctico no contiene pruebas suficientes comunica claramente información sobre la "información o falta de información" en que se basa la Administración de Aduanas para considerar la posibilidad de rechazar el valor de transacción.

4.205 La respuesta que dio PM Tailandia el 5 de febrero de 2007 a la notificación de la Aduana tailandesa de 19 de diciembre de 2006 pone en claro que el importador fue plenamente informado y que se respetaron por completo sus requisitos de debido proceso.

No se demostró que "la vinculación no haya influido en el precio"

4.206 PM Tailandia no satisfizo la carga de demostrar que su vinculación con PM Filipinas no influyó en el precio de transferencia entre las dos. En estas circunstancias, la Aduana tailandesa llegó debidamente a la conclusión de que no se había cumplido la condición impuesta en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 y que PM Tailandia no había demostrado que su vinculación con PM Filipinas no influyó en el precio. En consecuencia, la decisión de la Aduana tailandesa de rechazar el valor de transacción fue plenamente compatible con las obligaciones establecidas en los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

ii) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con los artículos 5 y 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

4.207 Por las razones explicadas en los párrafos 75-86 de las respuestas de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial, el cálculo realizado por Tailandia del valor deductivo fue plenamente compatible con el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Como un cálculo del valor deductivo, su compatibilidad con las normas de la OMC debe determinarse tomando como referencia lo dispuesto en el artículo 5 y no en el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

iii) La Aduana tailandesa actuó de manera compatible con el artículo 16 al dar una explicación del método según el cual se determinó el valor en aduana

4.208 Como explicó Tailandia en los párrafos 172-178 de su primera comunicación, la Aduana tailandesa explicó por escrito en su carta de 12 de abril de 2007 que el valor en aduana se había determinado "utilizando el método deductivo". Además, Tailandia explicó que en la reunión de 6 de marzo de 2007 se dio a PM Tailandia una explicación detallada de la razón y la forma en que se utilizó el valor deductivo (véanse las Pruebas documentales 64 y 65 de Tailandia).

4.209 Las investigaciones antidumping y en materia de derechos compensatorios son mucho más complejas que la determinación del valor en aduana y cabe esperar que las normas para explicar las determinaciones antidumping o sobre derechos compensatorios sean mucho más estrictas que las que regulan las explicaciones de las determinaciones del valor en aduana.

iv) La liberación de las garantías para las [[xx.xxx.xx]] entradas

4.210 Teniendo en cuenta que Filipinas no ha formulado ninguna alegación con respecto a la liberación de estas garantías, y que PM Tailandia nunca ha planteado esta cuestión a la Aduana tailandesa con el fin de conciliar las cifras en cuestión, no hay motivo para que el Grupo Especial dedique su tiempo a esta cuestión. Una vez que PM Tailandia esté segura de sus cifras, a la Aduana tailandesa le complacerá examinar con la empresa cualesquiera cuestiones pendientes que pueda tener en relación con la liberación de las garantías.

c) Alegaciones basadas en el artículo III del GATT de 1994

i) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al utilizar los MRSP como base imponible para su sistema del IVA

Cuestiones relativas al producto similar

4.211 Filipinas debe demostrar que todo posible par de marcas de cigarrillos importados y nacionales es "perfectamente sustituible". Filipinas no ha aportado pruebas que demuestren que los consumidores perciben que *todos* estos pares de marcas son "sustitutos perfectos". Las pruebas sobre la alternancia de los consumidores que figuran en el estudio presentado como Prueba documental 111a de Filipinas no abarcan todas las marcas y tienen un valor limitado. Además, las importantes diferencias de precio entre determinados pares de marcas de cigarrillos importados y nacionales menoscaban cualquier conclusión de que estos pares de marcas son sustitutos perfectos. Las pruebas presentadas en las Pruebas documentales 148 y 149 de Filipinas tienen un valor limitado porque no establecen elasticidades pertinentes de la demanda y sustitución para determinadas marcas de cigarrillos importados y nacionales.

4.212 En cualquier caso, la cuestión clave en este asunto no es si determinados cigarrillos son plenamente sustituibles, sino si el sistema de Tailandia de determinación de la base imponible para el IVA se aplica de una manera que discrimina los cigarrillos importados en el sentido del párrafo 2 del artículo III.

La utilización de los MRSP como base imponible para los cigarrillos no da lugar a que se graven los cigarrillos importados con impuestos "superiores" a los aplicados a los cigarrillos nacionales

4.213 El párrafo 2 del artículo III no exige que todos los cigarrillos importados soporten la misma cuantía fiscal absoluta que todos los cigarrillos nacionales. Esto supondría que los sistemas fiscales basados en el precio y *ad valorem* serían incompatibles en sí mismos con el párrafo 2 del artículo III

del GATT de 1994. Por el contrario, los Miembros pueden utilizar tanto sistemas de precio fijo como *ad valorem* de tributación interior. Además, con arreglo al párrafo 2 del artículo III no se puede utilizar una comparación entre el precio fijo y el precio real de venta al por menor para establecer la existencia de discriminación. Si para demostrar la existencia de discriminación bastara una diferencia entre el precio fijo y el precio real de venta al por menor los Miembros se verían obligados de hecho a utilizar como base imponible el precio real de venta al por menor.

4.214 El criterio adecuado para determinar si la utilización por parte de Tailandia de los MRSP como base imponible para su sistema del IVA es incompatible con el párrafo 2 del artículo III es si el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia determina los MRSP de la misma manera para los cigarrillos nacionales y los importados. Como Tailandia ha explicado previamente, se utiliza la misma metodología para establecer los MRSP para los cigarrillos nacionales y los importados. Filipinas todavía tiene que acreditar *prima facie* que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia establece los MRSP de manera diferente para los cigarrillos importados y los nacionales o que aplica la metodología antes descrita de una manera que protege los cigarrillos nacionales.

4.215 Las pruebas de que dispone el Grupo Especial demuestran que el punto de partida para determinar el MRSP es el precio de venta al por menor recomendado por el fabricante y que el Departamento de Impuestos Especiales tailandés no determina independientemente el elemento de "costos de comercialización" del MRSP. También demuestran que se utiliza exactamente la misma metodología para los cigarrillos nacionales y los importados. Además, el hecho de que PM Tailandia y otros importadores pudieran solicitar y recibir un cambio en los MRSP para sus marcas demuestra que no hay ninguna base para que Filipinas sostenga que "nunca ha habido una forma transparente para que un importador facilite información para el proceso de adopción de decisiones de la autoridad" o que a PM Tailandia no se le "alentó ... a aportar información al proceso de determinación del MRSP". Tailandia señala que la metodología utilizada para obtener los MRSP en los Avisos de 2006-2007 fue muy distinta de la que se utilizó antes y después de ese período, sobre la cual debe pronunciarse el Grupo Especial. En consecuencia, insta al Grupo Especial a que se asegure de que sus resoluciones con respecto a la metodología relativa a los MRSP que examina se basen en pruebas concernientes a la metodología aplicada en la época de establecimiento del Grupo Especial y no en pruebas relativas a una metodología diferente que no está comprendido en su mandato.

ii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 con respecto a la imposición de las reventas de cigarrillos

4.216 Como explicó Tailandia en los párrafos 241 a 244 de su primera comunicación, la cuantía del IVA pagado por el consumidor final por un paquete de cigarrillos importados y un paquete de cigarrillos nacionales es exactamente la misma y no se ve afectada por ninguna diferencia en las prescripciones en materia de declaración del IVA aplicables a los cigarrillos importados y los nacionales.

4.217 Filipinas sostiene ahora que la cuestión es si la carga fiscal "impuesta a los productos importados similares es superior a la carga fiscal impuesta a los productos nacionales similares *en cualquier punto de la cadena de distribución*". No hay ninguna base para esta interpretación en el texto del párrafo 2 del artículo III. Esta disposición hace hincapié en los impuestos aplicados al producto, sin hacer ninguna referencia a distintos puntos de la cadena de distribución. El contexto que ofrecen el párrafo 2 a) del artículo II y la Nota al artículo III del GATT de 1994 también avala esta interpretación del párrafo 2 del artículo III. Además, como cuestión práctica, el argumento de Filipinas significaría que todos los sistemas del IVA son incompatibles con las normas de la OMC porque es inevitable que con arreglo a esos sistemas la carga fiscal varíe en distintos puntos de la cadena de distribución, de modo que en el algún punto el producto importado puede pagar más impuestos que el producto nacional (o viceversa).

iii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 con respecto a las prescripciones administrativas correspondientes a su sistema del IVA

4.218 Aunque Filipinas aduce que las distintas prescripciones administrativas para las reventas de cigarrillos importados imponían cargas reglamentarias adicionales a estas ventas que no se imponen a las reventas de cigarrillos nacionales, pasa por alto que: 1) los mayoristas y minoristas de cigarrillos nacionales que están inscritos a efectos del IVA están sujetos exactamente a las mismas prescripciones reglamentarias que los mayoristas y minoristas de cigarrillos importados inscritos a efectos del IVA; ii) los mayoristas y minoristas de cigarrillos importados que *no* están inscritos a efectos del IVA están sujetos a las mismas cargas reglamentarias que los mayoristas y minoristas de cigarrillos nacionales que *no* están inscritos a efectos del IVA; iii) por cada carga reglamentaria impuesta a los mayoristas y minoristas de cigarrillos importados inscritos a efectos del IVA se impone una carga reglamentaria equivalente a los mayoristas y minoristas de cigarrillos nacionales que no están inscritos a efectos del IVA.

4.219 No se ha presentado ninguna prueba convincente al Grupo Especial que indique que estas prescripciones administrativas diferentes crean importantes incentivos para que los minoristas o mayoristas almacenen únicamente cigarrillos nacionales. La única prueba que ha presentado Filipinas es un dictamen de un abogado fiscal, el Sr. Veraphong, según el cual las prescripciones en materia de declaración y mantenimiento de registros para los revendedores de cigarrillos importados son "más onerosas"[76] que las impuestas a los revendedores de cigarrillos nacionales. Gran parte de este análisis viene a ser una nueva exposición de las diferencias en las prescripciones en materia de declaración impuestas a los inscritos y a los no inscritos a efectos del IVA, sin ninguna explicación adicional de cómo estas diferencias dan lugar a incentivos para no almacenar cigarrillos importados. Además, el análisis se basa en supuestas diferencias en las sanciones aplicadas a quienes incumplen las prescripciones aplicables de presentación de informes.[77] Tailandia no acepta que el análisis de las sanciones realizado por el Sr. Veraphong sea completo o exacto. Lo que es más importante, no entiende que Filipinas haya formulado una alegación de que las diferencias en las sanciones aplicables a los mayoristas y minoristas inscritos a efectos del IVA con arreglo a la legislación tailandesa cuando se comparan con las aplicables a los mayoristas y minoristas que no están inscritos a efectos del IVA den lugar a una infracción del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

4.220 Además, Tailandia sostiene que en la medida en que las prescripciones reglamentarias correspondientes a los cigarrillos importados constituyan trato menos favorable, esas prescripciones están justificadas en virtud del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994. Como Tailandia explicó con más detalle en sus respuestas a las preguntas del Grupo Especial, su sistema del IVA, incluido el sistema de presentación mensual de declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto, es similar al que utilizan otros muchos Miembros de la OMC.[78] En consecuencia, estas prescripciones en materia de declaración son necesarias, como el Órgano de Apelación ha interpretado ese término en *Brasil - Neumáticos recauchutados*, para la lograr la observancia del sistema del IVA de Tailandia.

[76] Véase la declaración jurada de Veraphong, Filipinas - Prueba documental 182, párrafos 15.1-15.2.

[77] Véase la declaración jurada de Veraphong, Filipinas - Prueba documental 182, párrafo 15.2, puntos 1, 2 y 5.

[78] Respuestas de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 146-153.

d) Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994

i) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 del artículo X con respecto a la composición del Consejo de Administración del Monopolio de Tabacos de Tailandia (TTM)

4.221 La cuestión sometida al Grupo Especial es si las dobles funciones de los funcionarios públicos que crean posibles conflictos de interés constituyen *en y por sí mismas* una aplicación "irrazonable" o "parcial" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994.

4.222 Como ha explicado Tailandia[79], las situaciones en que hay dobles funciones y posibles conflictos de interés *no son en y por sí mismas* suficientes para demostrar una incompatibilidad con el párrafo 3 a) del artículo X. La jurisprudencia confirma que el reclamante debe demostrar varios elementos *adicionales* para que se constate una infracción del párrafo 3 a) del artículo X, entre los que cabe mencionar: i) pruebas cualitativas de determinados actos irrazonables o parciales de los funcionarios públicos competentes[80]; ii) pruebas de que hay salvaguardias insuficientes para proteger contra la aplicación irrazonable o parcial por parte de esos funcionarios[81]; y iii) pruebas de que la doble función de los funcionarios públicos no afecta a la aplicación de la legislación en cuestión.[82] Hay sólidas razones de política para estos elementos adicionales. Prohibir todas las *posibles* medidas administrativas de los funcionarios en tales circunstancias revocaría la presunción de aplicación de buena fe de las facultades discrecionales conferidas a las divisiones del poder ejecutivo al aplicar las obligaciones contraídas en el marco de la OMC. Además, si el mero hecho de que los funcionarios públicos tengan funciones dobles o competencia fiscalizadora sobre intereses en conflicto fuera suficiente para demostrar una infracción del párrafo 3 a) del artículo X, la capacidad reguladora de los gobiernos se vería gravemente limitada.

4.223 En este caso Filipinas no ha satisfecho la carga que le incumbe de demostrar estos tres elementos adicionales. De hecho, no ha aportado ninguna prueba sólida de una pauta de que los directores del TTM formulen simultáneamente determinaciones aduaneras o fiscales en relación con los cigarrillos importados.

Filipinas no ha demostrado la existencia de actos irrazonables o parciales

4.224 Filipinas reconoce que no puede presentar pruebas de que "la parcialidad haya motivado realmente decisiones concretas adoptadas por los directores del TTM en su calidad de funcionarios públicos".[83] Se limita a presentar nuevamente sus pruebas de que algunos directores del TTM han sido simultáneamente empleados del Ministerio de Hacienda.[84] Estas pruebas no satisfacen el requisito de pruebas cualitativas de actos concretos irrazonables o parciales de los funcionarios públicos pertinentes.

Filipinas no ha demostrado la existencia de salvaguardias insuficientes

4.225 Tailandia sostiene que cualquier peligro de aplicación parcial de las leyes aduaneras o fiscales por funcionarios públicos está atenuado por importantes salvaguardias legales que regulan la conducta de sus funcionarios públicos (por ejemplo, la Ley de Administración Pública y el Código Penal de Tailandia). Cuando los funcionarios públicos desempeñan sus funciones de manera injusta, fraudulenta o inadecuada están sujetos a pena de prisión (de 1 a 10 años) y/o multas

[79] Respuestas de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 202-207.
[80] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos*, párrafo 219.
[81] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafos 11.99 y 11.86.
[82] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.86.
[83] Respuestas de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 460, 462 y 463.
[84] Respuestas de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafo 460.

(de 2.000 a 20.000 baht).[85] Filipinas aduce que el párrafo 2.6.2 de la *Guía ética y moral para los ejecutivos y empleados del Monopolio de Tabacos de Tailandia* tendría prelación sobre estas obligaciones y sanciones civiles y penales establecidas legalmente.[86] Tailandia no está de acuerdo con la interpretación que hace Filipinas de la Guía, que además fue publicada por el Departamento de recursos humanos del TTM y no tiene fuerza jurídica.

Filipinas no ha demostrado que la presencia de funcionarios públicos en el Consejo del TTM no sea pertinente

4.226 La intervención de funcionarios públicos en la aplicación de leyes fiscales y de valoración en aduana es *pertinente*. También hay razones legítimas para que personas de estos departamentos puedan ser nombradas miembros del Consejo del TTM para garantizar que el *propio* TTM cumpla eficientemente las leyes fiscales y aduaneras de Tailandia.

ii) Tailandia actuó de manera compatible con los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X con respecto a la sustanciación de los recursos interpuestos contra determinaciones de valoración en aduana

La sustanciación de estos recursos por parte de Tailandia es "razonable" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X

4.227 Las partes coinciden en que la determinación de qué es "razonable" exige analizar todas las circunstancias pertinentes de la aplicación en cuestión, inclusive "si los recursos no resueltos se pueden distinguir de los que ya lo han sido".[87]

4.228 Tailandia considera que hay varios factores que diferencian los recursos resueltos de los que no lo han sido. En primer lugar, los [[xx.xxx.xx]] recursos que se siguen examinando se refieren a entradas de cigarrillos *Marlboro* que fueron descargadas en el año 2002. Por lo tanto, los [[xx.xxx.xx]] recursos relativos a entradas descargadas en los años 2000 y 2001 se han resuelto. En segundo lugar, PM Tailandia solicitó mediante una carta de fecha 15 de diciembre de 2005 que las determinaciones de la Junta de Apelación para los [[xx.xxx.xx]] recursos en curso se basaran en información revisada sobre beneficios y gastos generales, lo que dio lugar a un intercambio de información entre la Junta de Apelación y PM Tailandia hasta mediados de 2007. En tercer lugar, PM Tailandia solicitó posteriormente, en julio de 2007, que se diera prioridad a los recursos que había interpuesto en 2006 y 2007 frente a los [[xx.xxx.xx]] recursos en curso.[88] Estas circunstancias atenuantes explican por qué todavía no se han finalizado estos recursos.

El párrafo 3 b) del artículo X no impone obligaciones en cuanto a la compleción de determinados recursos

4.229 Las partes discrepan sobre el alcance de la obligación jurídica establecida en el párrafo 3 b) del artículo X. Tailandia sostiene que el párrafo 3 b) del artículo X, a diferencia del párrafo 3 a), *no* establece normas que regulen casos concretos de examen de las medidas administrativas, sino que únicamente contiene la obligación de crear un marco institucional o de procedimiento. A este respecto, Tailandia señala que Filipinas no ha presentado prueba alguna de que haya habido demoras en la tramitación de recursos distintos de los [[xx.xxx.xx]] recursos (que siguen estando pendientes

[85] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 274.
[86] Respuestas de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 437-439.
[87] Comunicación escrita presentada por las Comunidades Europeas en calidad de tercero, párrafo 62.
[88] Tailandia da una explicación detallada de las pruebas relativas a estas circunstancias atenuantes en sus respuestas a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 221-225.

debido a circunstancias atenuantes). De hecho, la Junta de Apelación ha resuelto [[xx.xxx.xx]] de los [[xx.xxx.xx]] recursos interpuestos por PM Tailandia entre 2000 y 2002.

4.230 Además, los [[xx.xxx.xx]] recursos en curso no están comprendidos en el ámbito de aplicación del párrafo 3 b) del artículo X ya que la Junta de Apelación no es un tribunal o procedimiento "*independiente*[ ] de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas". El artículo 112 *sexies* y *septies* de la Ley de Aduanas confirma que la Junta de Apelación incluye a representantes del mismo organismo administrativo -la Aduana tailandesa- cuyas decisiones son objeto de examen y está integrada por el mismo personal de ese organismo.

4.231 Aunque el párrafo 3 b) del artículo X fuera aplicable a la Junta de Apelación, por las mismas razones que se han explicado más arriba con respecto a la alegación de Filipinas basada en el párrafo 3 a) del artículo X, en las circunstancias concretas de este asunto, la gestión por parte de la Junta de Apelación de los [[xx.xxx.xx]] recursos presentados por PM Tailandia correspondientes a entradas descargadas en 2002 no es incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X.

iii) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 b) del artículo X con respecto a los recursos contra la imposición de garantías

4.232 Tailandia no está obligada a prever recursos contra la imposición de valores de garantía porque las decisiones de los funcionarios de aduanas de exigir una garantía no son "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994. La razón es que las garantías sólo tienen una "naturaleza jurídica provisional" y la exigencia de una garantía no constituye una medida administrativa independiente que afecte a los derechos y obligaciones de los importadores.

4.233 Incluso suponiendo que Tailandia tenga que prever la revisión de las decisiones por las que se exigen garantías, el párrafo 3 b) del artículo X ni impone que esta revisión sea inmediata ni prohíbe que esté condicionada a que se agoten los procedimientos internos. En contra de los argumentos de Filipinas, el párrafo 3 b) del artículo X no contiene ningún texto que obligue a los Miembros de la OMC a conferir derechos "independientes e inmediatos" a impugnar todas las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras. Filipinas parece aceptar que, conforme a la legislación tailandesa, los importadores *pueden* solicitar la revisión judicial independiente de las órdenes que exijan garantías por el Tribunal Fiscal *después* de que se agoten los procedimientos internos. Por lo tanto, Tailandia cumple las prescripciones del párrafo 3 b) del artículo X.

iv) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 3 a) del artículo X en la aplicación del sistema del IVA y de los impuestos especial, sanitario y de televisión

Criterios de aplicación general para calcular los MRSP

4.234 Contrariamente a lo que afirma Filipinas, el párrafo 3 a) del artículo X no obliga a los Miembros a adoptar normas de aplicación general que intenten abordar por adelantado toda posible contingencia. En lugar de ello, los Miembros pueden basarse en la discrecionalidad para aplicar sus leyes y reglamentos. Es perfectamente "razonable" que los Miembros apliquen sus leyes confiriendo facultades discrecionales a organismos administrativos.

4.235 En todo caso, incluso suponiendo que el párrafo 3 a) del artículo X contenga el requisito de aplicar las leyes y reglamentos utilizando "criterios de aplicación general", Tailandia ha cumplido este requisito. Los MRSP se determinan de acuerdo con criterios de aplicación general.

Utilización de datos sobre los valores de garantía para calcular los MRSP para *Marlboro* y *L&M*

4.236 Tailandia responde en los siguientes términos a las tres alegaciones que ha presentado Filipinas.

4.237 La utilización de distintas fuentes de datos para calcular el elemento del precio c.i.f. de los MRSP no equivale a una aplicación no uniforme porque la diferencia se puede explicar mediante referencia a las diferencias de las circunstancias del caso. En septiembre de 2006 la Aduana tenía dudas legítimas en cuanto a la fiabilidad de los valores declarados de PM Tailandia y el Departamento de Impuestos Especiales tuvo que recurrir a estimaciones. En agosto de 2008 la Aduana estaba convencida de que los valores declarados por PM Tailandia eran fiables y en ese momento el Departamento de Impuestos Especiales utilizó los valores declarados/determinados.

4.238 La utilización de valores de garantía en septiembre de 2006 fue razonable teniendo en cuenta las dudas legítimas que expresó la Aduana tailandesa en cuanto a la fiabilidad de los valores declarados de Tailandia y la inexistencia de cualquier otra alternativa digna de crédito. El hecho de que los valores de garantía se basaran en una resolución de la Junta de Apelación y no fueran muy superiores a los valores declarados o finalmente determinados indica que las medidas de la Aduana tailandesa no fueron irrazonables.

4.239 La utilización de estimaciones fue imparcial porque Filipinas no ha demostrado que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia no utilizaría estimaciones para calcular el elemento del precio en fábrica de los MRSP correspondientes a las marcas nacionales si hubiera alguna duda sobre la fiabilidad de los cifras facilitadas por el TTM.

Bases imponibles utilizadas para determinar los impuestos especial, sanitario y de televisión

4.240 Tailandia refuta las afirmaciones fácticas de Filipinas de que los funcionarios tailandeses han recaudado o recaudarán los impuestos especial, sanitario y de televisión en contravención de las leyes tailandesas vigentes. Filipinas no ha presentado ninguna prueba en apoyo de sus afirmaciones de que el Departamento de Impuestos Especiales ha utilizado bases imponibles "ilícitas" para determinar los impuestos especial, sanitario y de televisión. Corresponde a Filipinas la carga de la prueba en cuanto a esta cuestión y no la ha satisfecho. En consecuencia, sus alegaciones deben ser desestimadas.

4.241 Es más, incluso suponiendo que funcionarios tailandeses actúen de algún modo de manera incompatible con legislación tailandesa cuando recaudan los impuestos especial, sanitario y de televisión, de ello no se deduce que esto dé lugar a una infracción del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994. Esta disposición no puede utilizarse para convertir todo incumplimiento de las leyes nacionales por las autoridades nacionales en infracciones del derecho internacional. El párrafo 3 a) del artículo X no impone a los Miembros de la OMC la prescripción general de asegurarse de que sus medidas administrativas se basen en las leyes nacionales aplicables.

v) Tailandia actuó de manera compatible con el párrafo 1 del artículo X con respecto a la publicación de las normas y datos relativos al IVA, los precios en fábrica y la liberación de las garantías

La metodología de cálculo general del MRSP y datos utilizados para calcular los MRSP

4.242 A partir de agosto de 2007 Tailandia ha publicado la metodología de cálculo general del MRSP en el preámbulo de todos los avisos de MRSP publicados por el Departamento de Impuestos Especiales. Esta descripción permite a los gobiernos y comerciantes tener conocimiento de la metodología que utiliza el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia. Contrariamente a

las afirmaciones de Filipinas, esta descripción explica adecuadamente la forma en que se calculan la cuantía del IVA y el margen de comercialización, al menos con suficiente claridad para que PM Tailandia y otros importadores puedan pedir regularmente modificaciones de sus MRSP.

4.243 Tailandia no está obligada a publicar los datos utilizados para calcular los MRSP porque esta información no es una ley, reglamento, decisión judicial ni disposición administrativa de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994, o, subsidiariamente, esta información no es un "elemento esencial" de alguna ley, reglamento, decisión judicial o disposición administrativa pertinentes de aplicación general. Con respecto a los datos utilizados en los cálculos de los MRSP para los *cigarrillos importados*, Tailandia no puede publicar esta información porque daría lugar a la divulgación de información confidencial.

Metodología de cálculo del precio en fábrica y datos utilizados para calcular los precios en fábrica para las marcas del TTM

4.244 Las determinaciones del precio en fábrica *no* son "disposiciones administrativas de aplicación general". La determinación pertinente del precio en fábrica se aplica a una *única* entidad -el TTM- y se utiliza para fijar las bases imponibles correspondientes a los impuestos especial, sanitario y de televisión pagados por esta *única* entidad. En consecuencia, la metodología de cálculo del precio en fábrica no es una medida de aplicación general. En caso de que el Grupo Especial acepte que los precios en fábrica son de aplicación general, la publicación de los datos utilizados para obtener estos precios no es obligatoria porque: i) estos datos no están incluidos en el ámbito de aplicación del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994; y ii) la publicación de estos datos daría lugar a que se revelara información confidencial.

Normas relativas a la liberación de las garantías

4.245 El punto de partida del análisis en el marco del párrafo 1 del artículo X debe ser la identificación por el reclamante de una norma vigente de aplicación general que el demandado no haya publicado. En este caso Filipinas no ha identificado ningún instrumento ni serie de instrumentos relativos a la liberación de garantías que Tailandia haya puesto en vigor y no haya publicado.

e) Cuestiones relativas al mandato del Grupo Especial

i) Alegación de Filipinas basada en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana *relativa a una "norma o metodología generales"*

4.246 En su respuesta a la pregunta 1 del Grupo Especial, Filipinas intenta reavivar su alegación de que la Aduana tailandesa tenía una "norma y/o metodología generales" por lo que se refiere al rechazo de los valores de transacción para las importaciones de PM Tailandia. El Grupo Especial no debe pronunciarse sobre esta alegación por las siguientes razones: i) Filipinas no ha demostrado que existiera una "norma y/o metodología generales" como esa expresión se interpreta en la jurisprudencia de la OMC; ii) aunque la norma general alegada por Filipinas haya existido alguna vez, es evidente que había expirado, como muy tarde, en septiembre de 2007, mucho antes del establecimiento del Grupo Especial; y iii) no es necesario que el Grupo Especial se pronuncie sobre esta alegación para resolver la diferencia que se le ha sometido.

ii) Alegaciones de Filipinas relativas a medidas expiradas y actos concluidos

4.247 Tailandia insta al Grupo Especial a que considere minuciosamente: i) si cada una de las alegaciones de Filipinas identificadas en la Prueba documental 36 de Tailandia están debidamente comprendidas en su mandato de modo que el Grupo Especial pueda pronunciarse sobre ellas; ii) si y en qué medida es adecuado o útil que el Grupo Especial se pronuncie sobre alegaciones que se

refieren a medidas expiradas o a actos concluidos; y iii) si el párrafo 1 del artículo 19 del ESD permite al Grupo Especial hacer recomendaciones con respecto a esas alegaciones.

iii) Alegaciones de Filipinas basadas en el párrafo 3 a) del artículo X relativas a la aplicación por Tailandia de su sistema del IVA y de los impuestos especial, sanitario y de televisión

4.248 Filipinas formula por separado dos solicitudes de constataciones y siete alegaciones al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 en relación con la manera en que Tailandia aplica su régimen del IVA y sus impuestos especial, sanitario y de televisión. Ninguna de esta alegaciones se describe en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas de una manera que sea suficiente para presentar los problemas pertinentes con claridad porque: i) Filipinas no "relaciona claramente" la inexistencia de criterios de aplicación general para calcular los MRSP, la utilización de valores de garantía para calcular los MRSP, o la utilización de bases imponibles ilegales para determinar los impuestos especial, sanitario y de televisión con las obligaciones que le corresponden a Tailandia en virtud del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994; y ii) la solicitud de establecimiento del grupo especial no contiene ninguna referencia a alegaciones de que Tailandia aplique de manera *no uniforme* las medidas relativas al IVA y las medidas relativas a los impuestos especial, sanitario y de televisión.

G. RESUMEN DE LA DECLARACIÓN ORAL DE FILIPINAS EN LA SEGUNDA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL

1. Alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X relativa a la función de los directores del TTM

4.249 Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X al conferir facultades gubernamentales para aplicar medidas aduaneras y fiscales tailandesas concernientes a los cigarrillos nacionales e importados a funcionarios públicos que simultáneamente actúan como directores del TTM, lo que se traduce en una aplicación parcial e irrazonable de estas medidas. Como funcionarios públicos, esas personas tienen a su cargo la aplicación de medidas aduaneras y fiscales de Tailandia para los cigarrillos nacionales y los importados. Como directores del TTM, tienen una obligación y un incentivo financiero -que adopta la forma de importantes bonificaciones- para defender los intereses de competencia del TTM. El acto de conferir facultades para aplicar medidas aduaneras y fiscales tailandesas de esta manera es un acto de aplicación, distinto de actos adicionales como la adopción de MRSP discriminatorios. Los directores del TTM no están sujetos a una salvaguardia eficaz, prevista expresamente en la Ley de Administración Pública de Tailandia, que prohíba a los funcionarios públicos ser gerentes o directores gerentes de una empresa. Las demás salvaguardias de Tailandia han demostrado ser ineficaces en la práctica y no han impedido que se revele ICC muy sensible a directores del TTM ni actos de aplicación parcial e irrazonable.

2. Tailandia infringe el Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar los valores de transacción declarados de PM Tailandia y al determinar valores deductivos más elevados

a) Párrafos 1 y 2 del artículo 1: norma general que obliga a rechazar el valor de transacción

4.250 Tailandia no ha refutado la alegación *prima facie* de Filipinas con respecto a la existencia de una norma general que obliga a rechazar el valor de transacción. Además de los cinco elementos de prueba ya presentados, Filipinas también puede basarse ahora en una serie de memorandos, presentados por Tailandia en respuesta a la solicitud que ha hecho el Grupo Especial en virtud del artículo 13 del ESD, que confirman que en agosto de 2006 Tailandia adoptó una norma general que prevé el rechazo del valor de transacción sin examinar las circunstancias de la venta, y el uso de un valor deductivo como precio mínimo o de referencia con independencia de las circunstancias

concretas. Esta norma general se aplicaba a los importadores de cigarrillos y bebidas alcohólicas y no se refería a empresas concretas. Aunque la norma se refiera a empresas concretas, los grupos especiales tienen competencia para examinar una regla o norma que prescribe que una determinada empresa estará sujeta a un trato normativo específico con carácter general y prospectivo.

4.251 La norma general está comprendida en el mandato del Grupo Especial y puede ser objeto de constataciones y recomendaciones. No ha expirado y sigue teniendo efectos mediante las [[xx.xxx.xx]] decisiones de valoración, adoptadas en virtud de la norma, que están pendientes ante la Junta de Apelación. Aunque el Grupo Especial constatara que la norma general ha expirado por completo, puede formular constataciones con respecto a medidas que ya han expirado.

b) Párrafos 1 y 2 del artículo 1: rechazo indebido de los valores de transacción declarados de PM Tailandia en [[xx.xxx.xx]] entradas

4.252 Tailandia infringió los párrafos 1 y 2 del artículo 1 al rechazar los valores de transacción declarados de PM Tailandia en [[xx.xxx.xx]] entradas, sin 1) examinar las circunstancias de la venta, ni 2) razones válidas, salvo la vinculación entre el comprador y el vendedor.

4.253 Filipinas ha presentado cinco elementos de prueba que demuestran que no se examinaron las circunstancias de la venta y que Tailandia no examinó las pruebas pertinentes, como los cálculos deductivos, presentadas por PM Tailandia. Tailandia ha respondido con razones *ex post* contradictorias para explicar los motivos por los que las pruebas de PM Tailandia eran insuficientes; todavía tiene que aportar pruebas que demuestren que la Aduana tailandesa examinó en algún momento las pruebas de PM Tailandia. De hecho, el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007 dice expresamente que la Aduana tailandesa no examinó las circunstancias de la venta. La explicación que dio la Aduana tailandesa de su determinación, en la carta del 12 de abril de 2007, tampoco revela que se examinaran las pruebas de PM Tailandia. Tailandia aduce ahora *ex post* que no utilizó el criterio deductivo en el período pertinente. Sin embargo, las pruebas presentadas al Grupo Especial demuestran que la Aduana tailandesa utilizó valores deductivos como precios mínimos para las entradas de 2006 y 2007 objeto de litigio; cuando el valor de transacción era menor que el valor deductivo se rechazó sin un examen adecuado de las circunstancias de la venta. La Aduana tailandesa tampoco examinó las pruebas sobre el margen bruto de PM Tailandia. Estas pruebas habrían permitido a la Aduana comparar los márgenes brutos obtenidos por PM Tailandia con los márgenes brutos de distribuidores en situaciones similares en transacciones con proveedores no vinculados. Tailandia ha expuesto razones contradictorias para no examinar esas pruebas. Sin embargo, en el momento pertinente la Aduana tailandesa no comunicó nunca que sus razones para dudar del valor de transacción incluían preocupaciones sobre los datos relativos al margen bruto correspondiente a distribuidores no vinculados. Tailandia aduce también, *ex post,* que en aquel momento la Aduana tailandesa sólo estaba obligada a examinar "nuevas" pruebas, y no otras, como las pruebas sobre el margen bruto que PM Tailandia había presentado previamente, y volvió a presentar después del 4 de agosto de 2006. No obstante, las autoridades deben examinar cualquier prueba, a menos que la hayan rechazado previamente. Además, supuestas conversaciones telefónicas y reuniones sin especificar, sin un registro documental, son insuficientes a tenor del Acuerdo sobre Valoración en Aduana para demostrar que se examinaron las circunstancias de la venta.

4.254 Tailandia infringió también los párrafos 1 y 2 del artículo 1 al no dar razones válidas para rechazar el valor de transacción. Con respecto al primer hecho mencionado en la carta de 12 de abril de 2007, Tailandia ha dicho expresamente en el presente procedimiento que la Aduana tailandesa no se basó en una comparación entre los precios de [[xx.xxx.xx]] (en adelante "Importador A") y los precios de PM Tailandia.[89] En el momento oportuno PM Tailandia explicó por qué esos precios eran incomparables y la Aduana tailandesa no le pidió que explicara de nuevo las diferencias entre esos

[89] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 165.

precios incomparables. En cuanto al segundo hecho, que también se menciona en la carta del 12 de abril, Filipinas sostiene que un Miembro de la OMC no puede eludir su obligación principal de evaluación con una simple declaración de que no se satisfizo la carga de la prueba, sin explicar tampoco por qué razón las pruebas presentadas eran deficientes.

c) Párrafo 2 a) del artículo 1: comunicación de las "razones" antes de rechazar el valor de transacción

4.255 Tailandia infringió el párrafo 2 a) del artículo 1 al no comunicar las razones para creer que la vinculación influyó en el precio antes de rechazar el valor de transacción. Comunicar exclusivamente la conclusión jurídica de que PM Tailandia "todavía tenía que demostrar que la vinculación no influyó en el precio" es insuficiente para comunicar las "razones" fácticas de la conclusión de la autoridad y priva al importador de una "oportunidad razonable para contestar" a esas "razones".

d) Artículo 16: explicación adecuada del método según el cual se haya determinado el valor en aduana

4.256 Tailandia infringió el artículo 16 al no dar a PM Tailandia una explicación escrita y suficientemente motivada que permitiera al importador entender cómo y por qué la autoridad rechazó el valor de transacción y determinó el valor en aduana fijado. Ni la carta del 12 de abril ni el acta de la reunión del 6 de marzo ofrecen una explicación adecuada de la determinación de la Aduana tailandesa porque se basan en una comparación inadecuada con los precios del Importador A (en los que Tailandia alega que no se basó su Aduana) y una declaración simple e injustificada de que no se satisfizo la carga de la prueba.

e) Artículos 5 y/o 7: determinación incorrecta del valor deductivo de [[xx.xxx.xx]] transacciones de Tailandia

4.257 Tailandia infringió el artículo 5 al determinar, por razones inadmisibles, que no podía valorar las mercancías de PM Tailandia aplicando esa disposición, y/o el artículo 7 al determinar incorrectamente el valor deductivo de [[xx.xxx.xx]] transacciones de Tailandia. Tailandia reconoce ahora que dedujo cuantías incorrectas por el impuesto especial, lo que hizo que se exagerara el valor en aduana, y por el IVA para determinadas entradas. El hecho de que PM Tailandia pueda haberse beneficiado de la deducción de cuantía incorrecta por el IVA no hace que las medidas de Tailandia sean compatibles con las normas de la OMC.

f) Artículo 10: revelación de información comercial confidencial

4.258 Tailandia infringió el artículo 10 al revelar ICC. Reconoce que los precios c.i.f. para los cigarrillos importados son ICC y que su revelación perjudicaría intereses comerciales legítimos de los importadores de cigarrillos.

3. Tailandia infringe el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no prever un derecho a impugnar las garantías

4.259 Tailandia infringe el párrafo 3 b) del artículo X al no prever un derecho incondicional a recurrir contra las órdenes de imposición de garantías, de manera independiente del Aviso de determinación definitivo. Una orden de imposición de una garantía es un acto completo y definitivo distinto de la determinación definitiva y es una medida administrativa en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Supeditar la revisión de una garantía a la existencia de la determinación definitiva del valor en aduana corre el riesgo de privar a los importadores de toda revisión de la garantía, infligiéndoles perjuicios financieros inmediatos. También se necesita un derecho incondicional a la

revisión de la garantía en los casos en que ésta excluye por completo el acceso al mercado, en cuyo caso no hay un valor en aduana determinado.

4. Alegaciones basadas en el GATT de 1994 concernientes al IVA

a) Párrafo 1 del artículo X: publicación de la metodología y los datos utilizados para determinar los MRSP

4.260 Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X al no publicar la metodología general utilizada para fijar y revisar los MRSP. Contrariamente a los argumentos de Tailandia, los distintos avisos de MRSP no proporcionan una publicación adecuada de la metodología de determinación del MRSP ni explican la metodología que Tailandia describió ante el Grupo Especial. PM Tailandia impugnó esta falta de transparencia en los recursos internos en curso que ha interpuesto contra tres avisos de MRSP. Con respecto al MRSP de diciembre de 2005, Tailandia aduce ahora que los "costos de comercialización", uno de los elementos del cálculo, no se "calculan" sino que se "obtienen" del último MRSP propuesto por el importador. Las pruebas y cálculos disponibles relativos a los costos de comercialización de diciembre de 2005, que volvieron a aplicarse en los MRSP de 2008 y 2009, contradicen la explicación de Tailandia. De hecho, las explicaciones contradictorias de Tailandia sobre los MRSP de diciembre de 2005 sirven para poner de relieve la apremiante necesidad de que se publiquen las normas.

4.261 Tailandia infringe también el párrafo 1 del artículo X al no publicar los datos, en formato indizado cuando sea necesario, utilizados para calcular los MRSP. La publicación en el momento oportuno de datos esenciales en los que se basan los MRSP impediría que los errores contaminaran la base imponible, permitiría a los comerciantes y gobiernos extranjeros revisar los cálculos de los MRSP y garantizaría que las diferencias en cuanto a los cálculos puedan resolverse inmediatamente en el plano interno. Los reiterados errores en los cálculos que Tailandia ha presentado al Grupo Especial demuestran que es necesario publicar los datos en que se basan los MRSP.

b) Primera frase del párrafo 2 del artículo X: aplicación de impuestos superiores a los cigarrillos importados como consecuencia de los MRSP

4.262 Los Avisos de MRSP de 7 de diciembre de 2005, 18 de septiembre de 2006, 30 de marzo de 2007, 29 de agosto de 2007 y 19 de agosto de 2008 están comprendidos en el mandato del Grupo Especial porque se identificaron en la solicitud de establecimiento del Grupo Especial como "Avisos [en plural] del Director General de Impuestos Especiales relativos a los MRSP" y Filipinas indicó que la diferencia concernía a los Avisos de MRSP de los últimos "dos años y medio". Los Avisos de MRSP anteriores no han dejado de surtir efecto pero, en cualquier caso, las medidas expiradas y reemplazadas están abarcadas por el párrafo 2 del artículo 6 del ESD, como se demostró en las diferencias *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21)* y *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21).*

4.263 Filipinas ya ha demostrado que todos los cigarrillos nacionales e importados son similares mediante pruebas que se refieren a las características físicas, usos finales, gustos y preferencias de los consumidores, clasificación arancelaria y régimen reglamentario. Tailandia no ha presentado argumentos ni pruebas que refuten la evaluación de Filipinas. El argumento de Tailandia de que el Grupo Especial debe hacer 1.634 comparaciones entre distintas marcas de cigarrillos importados y nacionales no está avalado por el texto del párrafo 2 del artículo III ni por la jurisprudencia.

4.264 Las objeciones de Tailandia a las pruebas de Filipinas que miden los cambios de comportamiento resultantes de movimientos relativos de precios son infundadas. En primer lugar, las encuestas de opiniones de los consumidores ofrecen pruebas útiles de los gustos y preferencias de los

consumidores y fueron utilizadas previamente por el Grupo Especial que examinó el asunto *Japón - Bebidas alcohólicas*. En segundo lugar, el hecho de que las pruebas no muestren cálculos para 1.634 distintas elasticidades de sustitución y elasticidades cruzadas de la demanda en función de los precios y compensada carece de importancia.

4.265 Tailandia aplica a los cigarrillos importados un IVA superior al que aplica a los cigarrillos nacionales por las siguientes razones: 1) los MRSP correspondientes a los cigarrillos importados son sistemáticamente más elevados que para los cigarrillos nacionales similares; y 2) los MRSP correspondientes a los cigarrillos importados son sistemáticamente más elevados que los RRSP correspondientes a los cigarrillos importados, mientras que los MRSP para los cigarrillos nacionales similares son sistemáticamente iguales a los RRSP. Un cuadro que figura en cada uno de los tres recursos internos interpuestos por PM Tailandia contra los MRSP de 2006-2007 muestra que: 1) los MRSP correspondientes a las 13 principales marcas importadas eran superiores a los MRSP correspondientes a las tres principales marcas nacionales; y 2) sólo existe una diferencia considerable entre los MRSP y los RRSP en el caso de las marcas importadas. Las pruebas de que dispone el Grupo Especial demuestran que desde diciembre de 2005 los MRSP han sido considerablemente más elevados de lo que habrían sido si se hubieran basado en información de PM Tailandia y han sido considerablemente más elevados para las marcas importadas que para las marcas nacionales similares, lo que se traduce en una diferencia entre el precio de venta al por menor y los MRSP correspondientes a las marcas importadas, pero no a las nacionales.

c) Primera frase del párrafo 2 del artículo III: exención *de jure* del IVA para las reventas de cigarrillos nacionales

4.266 Tailandia infringe también la primera frase del párrafo 2 del artículo III al eximir *de jure* del IVA las reventas de cigarrillos nacionales en tanto que somete las reventas de cigarrillos importados al IVA y a una bonificación fiscal condicional y no automática. Tailandia aplica sistemas del IVA diferentes a los cigarrillos nacionales y a los importados. Aplica un sistema del IVA de una sola etapa a los cigarrillos nacionales, lo que supone la exención *de jure* del IVA en el caso de las reventas de cigarrillos nacionales. En ese sistema sólo el TTM es responsable del pago del IVA y éste se debe por las ventas sólo en una etapa de la cadena de distribución. En cambio, a las reventas de cigarrillos importados se les aplica un sistema del IVA de múltiples etapas en virtud del cual el IVA se debe en cada una de las múltiples etapas de la cadena de distribución de cigarrillos importados.

4.267 Aunque Tailandia aduce que la carga adicional por concepto de IVA se puede compensar mediante una bonificación fiscal, los Miembros no pueden basarse en una acción de un particular para atenuar los efectos de un impuesto discriminatorio. Asimismo, la bonificación fiscal está sujeta a condiciones y no se concede automáticamente como alega Tailandia.

d) Párrafo 4 del artículo III: cargas administrativas relacionadas con el IVA más onerosas sobre las reventas de cigarrillos importados

4.268 Tailandia infringe el párrafo 4 del artículo III al imponer a las reventas de cigarrillos importados las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA enunciadas en el capítulo IV del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, al tiempo que exime las reventas de cigarrillos nacionales de esas prescripciones. Filipinas ha presentado declaraciones de expertos que respaldan su alegación. El argumento de Tailandia de que las reventas de cigarrillos nacionales están no obstante sujetas a prescripciones administrativas relacionadas con el impuesto sobre la renta, que afirma que son "exactamente las mismas" que las prescripciones administrativas relativas al IVA, es insostenible porque la legislación tailandesa también exime *de jure* del impuesto sobre la renta los ingresos obtenidos por los revendedores de cigarrillos del TTM.

e) Párrafo 3 a) del artículo X: aplicación del régimen del IVA

4.269 El Grupo Especial tiene competencia para examinar la alegación de Filipinas basada en el párrafo 3 a) del artículo X porque las medidas que se aplican, y la disposición jurídica pertinente, fueron identificadas y relacionadas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial.

4.270 Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X al utilizar un valor de garantía como punto de partida para calcular los MRSP. Tailandia convierte efectivamente una garantía provisional en una base imponible definitiva, lo que no es una aplicación razonable ni uniforme. Esa aplicación también es parcial porque la legislación tailandesa no autoriza al Director General de Impuestos Especiales a publicar un precio en fábrica provisional, mientras que existe una autorización expresa para publicar un valor de garantía provisional. Filipinas se opone también a un impuesto definitivo que se basa en el máximo valor de garantía estimado.

4.271 Tailandia también aplica su sistema del IVA de manera irrazonable al no basar sus cálculos de los MRSP en criterios de aplicación general enunciados en la legislación nacional. Filipinas ha demostrado, y Tailandia ha reconocido, que los MRSP se calculan según las circunstancias del caso, sin criterios establecidos legalmente, lo que permite al Director General de Impuestos Especiales añadir, desde diciembre de 2005, costos de comercialización que no se han basado en información del importador. Esto es contrario a los objetivos que sirven de base al párrafo 3 a) del artículo X. Además, la metodología de Tailandia utilizada para calcular los costos de comercialización de 2006, que entrañaba dar pesos arbitrarios y distintos a diferentes precios de venta al por menor en diferentes países, tampoco es razonable, especialmente teniendo en cuenta que los MRSP calculados para las marcas nacionales durante el mismo período se basaron en información del TTM.

5. Alegaciones relativas a los impuestos especial, sanitario y de televisión

a) Párrafo 1 del artículo X: publicación de la metodología y los datos utilizados para determinar el precio en fábrica

4.272 Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X al no publicar la metodología ni los datos, indizados en caso necesario, utilizados para determinar los precios en fábrica. Esta metodología es una disposición que establece "principios o criterios susceptibles de aplicación en el futuro", que afecta a un número de operadores económicos no identificados. En primer lugar, el precio en fábrica constituye la base imponible de los impuestos especial, sanitario y de televisión y, por lo tanto, afecta a los impuestos y precios pagados por todos los compradores de cigarrillos nacionales. En segundo lugar, el precio en fábrica es el punto de partida para calcular los MRSP correspondientes a las marcas nacionales y, por lo tanto, se aplica en general a todas las ventas del TTM susceptibles de ser gravadas con el IVA.

b) Párrafo 1 del artículo X: publicación de normas relativas a la liberación de las garantías para los impuestos especial, sanitario y de televisión

4.273 Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X al no publicar normas relativas a la liberación de las garantías percibidas para cubrir la posible obligación de pago de los impuestos especial, sanitario y de televisión. Ni la Ley de Aduanas, ni las disposiciones legales que establecen estos impuestos, prevén normas sobre la liberación de las garantías para estos impuestos interiores. La afirmación de Tailandia de que no ha adoptado normas generales sobre la liberación de garantías queda desmentida por la descripción que ha hecho al Grupo Especial de una "práctica del Departamento" que regula la liberación de las garantías, aplicada "habitualmente" y "[e]n la inmensa mayoría de los casos ... sin incidentes". Filipinas exhorta al Grupo Especial a que considere las circunstancias de la tardía fecha de liberación de las garantías del impuesto sanitario correspondientes a [[xx.xxx.xx]] entradas, que

tuvo lugar entre el 18 de agosto de 2006 y el 16 de febrero de 2007, al evaluar objetivamente su alegación de que es necesario publicar las normas para proteger a los importadores.

c) Párrafo 3 a) del artículo X: aplicación de los impuestos especial, sanitario y de televisión

4.274 El Grupo Especial tiene jurisdicción, por las mismas razones que se describen en el párrafo 21 con respecto a la alegación relativa al IVA basada en el párrafo 3 a) del artículo X, para examinar la alegación de Filipinas de que Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X al no aplicar los impuestos especial, sanitario y de televisión de manera uniforme, razonable e imparcial. Si después de resolverse favorablemente un recurso interpuesto contra la valoración de la Aduana tailandesa se reduce el valor determinado, Tailandia devuelve los derechos de aduana percibidos en exceso pero no los impuestos especial, sanitario y de televisión percibidos en exceso, que se basan en el valor en aduana inicialmente determinado más los derechos de aduana. No es razonable aplicar estos tres impuestos sobre la base de un valor en aduana que, como ocurrió en este caso, fue declarado incorrecto por un tribunal nacional y que no refleja la base imponible legal. Por último, también es una aplicación parcial imponer impuestos sobre la base de un valor en aduana incorrecto porque esta aplicación afecta a los cigarrillos importados pero no a los nacionales.

d) Párrafos 3 b) y 3 a) del artículo X: demoras indebidas en la adopción de decisiones de la Junta de Apelación

4.275 Tailandia infringe los párrafos 3 b) y 3 a) del artículo X al no haber resuelto, transcurridos más de 7 años, [[xx.xxx.xx]] recursos interpuestos por PM Tailandia. Esta demora no está justificada por la solicitud de PM Tailandia de que la Junta de Apelación utilice una tasa revisada de beneficios y gastos generales para estos [[xx.xxx.xx]] recursos. La cuestión de si se rectificaba la tasa verificada de beneficios y gastos generales para tener en cuenta el valor en aduana más elevado determinado por la Aduana tailandesa ha sido resuelta en cada una de las cuatro resoluciones anteriores de la Junta de Apelación con respecto a centenares de entradas efectuadas desde 2000 hasta 2002: la Junta de Apelación decidió ajustar la tasa de beneficios y gastos generales de toda la empresa considerando como ingresos los derechos de aduana y los impuestos pagados en exceso sobre el valor en aduana más elevado. Como se muestra en la Prueba documental 251 de Filipinas, para todas las entradas realizadas desde abril de 2000 hasta diciembre de 2002 la Junta de Apelación utilizó uniformemente una sola tasa ajustada de beneficios y gastos generales para toda la empresa del [[xx.xxx.xx]] por ciento. En estas circunstancias, la solicitud de PM Tailandia de junio de 2004 para que se efectuara un ajuste en los beneficios y gastos generales verificados suponía que la Junta de Apelación siguiera un enfoque coherente, sin exigirle reiniciar su análisis. En cambio, es la Junta de Apelación la que indicó en una reunión celebrada el 28 de septiembre de 2005 que se apartaría de sus resoluciones anteriores. Cualquier demora causada por esa decisión es atribuible exclusivamente a la Junta de Apelación.

H. RESUMEN DE LA DECLARACIÓN ORAL DE TAILANDIA EN LA SEGUNDA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL

1. Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana

4.276 El Grupo Especial *no* debe realizar un examen *de novo*: "no puede realizar una nueva investigación de los hechos para decidir por sí mismo qué conclusiones habría sacado; tampoco puede sustituir la decisión de la autoridad nacional por la suya. ... En una diferencia sobre valoración en aduana sustanciada en la OMC la función del grupo especial es, por lo tanto, *no* realizar un nuevo examen de los hechos ni decidir por sí mimo la valoración correcta de las mercancías".[90] El Órgano de Apelación ha dicho que un grupo especial "debe ponerse en el lugar de [la Administración de

[90] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 58 (las cursivas figuran en el original).

Aduanas] en el momento en que formuló su determinación".[91] Filipinas no ha demostrado que *algunos* de los argumentos esgrimidos por Tailandia ante el Grupo Especial sean *ex post* en el sentido de que difieren de las razones en que se basó la Aduana tailandesa para actuar. Filipinas intenta utilizar el concepto de justificación *ex post*, que no figura en el ESD, para incluir en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana obligaciones procesales similares a las contenidas en los acuerdos sobre medidas comerciales correctivas, pese a que hay notables diferencias entre el proceso diario de valoración en aduana y el remedio extraordinario de las medidas antidumping.[92] Aunque el Grupo Especial esté de acuerdo en que algunos de los argumentos de Tailandia son *ex post*, no podrá resolver que la determinación fue sustantivamente incompatible con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Sólo podría pronunciarse en el sentido de que la Aduana tailandesa no había dado una explicación motivada de sus medidas.

4.277 La Aduana tailandesa tenía "dudas" en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1 y sus Notas Interpretativas.[93] No hay ninguna norma que obligue a la Administración de Aduanas a justificar sus dudas o incluso a notificar al importador la naturaleza de las dudas.[94] No hay obligación alguna de que el examen ulterior de las circunstancias de la venta se centre en la naturaleza de las dudas iniciales. PM Tailandia no "disipó" las dudas en este caso.[95]

4.278 Las pruebas presentadas por PM Tailandia no demostraron que la vinculación entre PM Filipinas y PM Tailandia no influyó en el precio entre las dos. Incumbe el importador la carga de la prueba a este respecto.[96] Las pruebas [[xx.xxx.xx]] se refieren únicamente a la vinculación entre PM Tailandia y sus revendedores en Tailandia y no dice nada sobre la vinculación entre PM Tailandia y su proveedor afiliado, PM Filipinas. La cuantía de los beneficios obtenidos por el importador por la reventa no demuestra que el precio al que compró el importador al exportador vinculado fuera en condiciones de plena competencia.[97] El hecho de que la tasa de beneficios esté comprendida dentro de determinados intervalos tampoco demuestra que el precio pagado lo fuera en condiciones de plena competencia. Asimismo, la fuente y el valor probatorio de los intervalos de beneficios utilizados por PM Tailandia son demasiado vagos para ser dignos de crédito. En marzo de 2007 PM Tailandia pidió expresamente a la Aduana tailandesa que utilizara un "método deductivo" "al comprobar la aceptación del valor de importación".[98] Por consiguiente, fue razonable que la Aduana tailandesa utilizara el método deductivo, como propuso PM Tailandia y como método "semejante" al previsto en [[xx.xxx.xx]].

4.279 La Aduana tailandesa hizo la notificación necesaria, en su carta de 19 de diciembre de 2006, de las razones para creer que la vinculación entre PM Filipinas y PM Tailandia influyó en el precio.[99] La correspondencia ulterior también pone de manifiesto que PM Tailandia fue plenamente informada

---

[91] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Hilados de algodón*, párrafo 78.

[92] Véanse la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 116-118; respuesta de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 14-16.

[93] Véanse la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 130-134; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 23-35.

[94] Véanse la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 134; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 26-30.

[95] Véase la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 31-35.

[96] Véanse la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 135-139; respuestas de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 4-8; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 39-47.

[97] Véanse la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 63; respuestas de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial, párrafo 44.

[98] Carta de PM Tailandia dirigida a la Aduana tailandesa, 6 de marzo de 2007, Tailandia - Prueba documental 92, página 1.

[99] Véanse la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 93-107; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 167 y siguientes.

de las razones en que se apoyaba la Aduana tailandesa y de sus oportunidades para presentar información adicional.[100]

4.280 El examen que hizo la Aduana tailandesa de las circunstancias de estas ventas también fue compatible con los requisitos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Este examen fue un "proceso de consultas" que incluyó los hechos siguientes: i) una comunicación oral efectuada el 15 de febrero de 2007[101]; ii) una carta de 16 de febrero dirigida por PM Tailandia a la Aduana tailandesa[102]; iii) una solicitud de información anterior a la carta de 21 de febrero de 2007[103]; iv) una carta de 21 de febrero de 2007 dirigida por PM Tailandia a la Aduana tailandesa[104]; v) una carta de 26 de febrero de 2007 dirigida por la Aduana tailandesa a los contables de PM Tailandia[105]; vi) una carta de 27 de febrero de 2007 dirigida por la Aduana tailandesa a PM Tailandia[106]; vii) una carta de 2 de marzo de 2007 dirigida por la Aduana tailandesa a PM Tailandia[107]; viii) una carta de 2 de marzo de 2007 dirigida por la Aduana tailandesa a los contables de PM Tailandia[108]; ix) una reunión de la Aduana tailandesa con contables de PM Tailandia celebrada el 2 de marzo de 2007; x) la reunión de 6 de marzo de 2007; xi) una carta de 6 de marzo de 2007[109]; y xii) una carta de 7 de marzo de 2007.[110]

4.281 La reunión de 6 de marzo de 2007 formaba *parte* del examen de estas ventas, solicitado por el importador, y también del proceso de consultas. Cuando el Grupo Especial "[se] pon[ga] en el lugar de [la Aduana tailandesa] en el momento en que formuló su determinación"[111]debe llegar a la conclusión de que la Aduana tailandesa actuó razonablemente al valorar las entradas de PM Tailandia utilizando precisamente el enfoque que solicitó la empresa en su carta de 5 de febrero de 2007. El artículo 6 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que los Miembros no pueden exigir a personas residentes en otros países que faciliten información para determinar el valor en aduana con arreglo a ese artículo, lo que indica que la Administración de Aduanas no está *obligada* a solicitar información a fuentes extranjeras para determinar el valor en aduana incluso con arreglo a otros métodos. Además, cuando la Aduana tailandesa pidió a PM Tailandia información sobre los costos en que incurrió PM Filipinas, PM Tailandia le dijo expresamente que utilizara en su lugar el método deductivo.[112]

4.282 La Aduana tailandesa examinó plenamente las circunstancias de la venta teniendo en cuenta las pruebas presentadas por PM Tailandia y constató lo siguiente: i) *no* se presentaron pruebas sobre las circunstancias de la venta, por ejemplo sobre cómo negociaron sus precios PM Tailandia y PM Filipinas; ii) el método [[xx.xxx.xx]] *no* dio a la Administración de Aduanas ninguna base para llegar a la conclusión de que el precio entre PM Filipinas y PM Tailandia era en condiciones de plena competencia; y iii) incluso considerado como "semejante" a un valor deductivo, las pruebas *no* demostraron que el precio de transferencia entras las partes vinculadas fuera en condiciones de plena competencia. En consecuencia, el Grupo Especial debe constatar que la Aduana tailandesa determinó

[100] Véase, por ejemplo, la carta de PM Tailandia de fecha 21 de febrero de 2007, Tailandia - Prueba documental 39B.
[101] Filipinas - Prueba documental 137B ("deseamos confirmar nuestra notificación de ayer ...").
[102] Filipinas - Prueba documental 137B.
[103] Tailandia - Prueba documental 39B ("nuestra empresa ha sido informada ...").
[104] Tailandia - Prueba documental 39.
[105] Tailandia - Prueba documental 10.
[106] Tailandia - Prueba documental 11.
[107] Tailandia - Prueba documental 12 (Ref. 0519/540).
[108] Tailandia - Prueba documental 12 (Ref. 0519/539).
[109] Tailandia - Prueba documental 92.
[110] Filipinas - Prueba documental 169.
[111] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Hilados de algodón*, párrafo 78.
[112] Carta de PM Tailandia dirigida a la Aduana tailandesa, 6 de marzo de 2007, Tailandia - Prueba documental 92, página 2.

razonablemente que el valor de transacción no era aceptable por las razones indicadas en los párrafos 1 d) y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

4.283 Con respecto al cálculo del valor deductivo, los descuentos, rebajas y ajustes de precio similares no son gastos sino que forman parte del propio precio. Los incisos i)-iii) del párrafo 1 a) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no exigen que los descuentos sean deducidos sobre la base de cuantías "habituales". Sólo se exigen deducciones por los descuentos que están vinculados al precio unitario concreto a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías. Los impuestos provinciales se pueden deducir "*si se incluyen en el precio de reventa en que se basa el [valor deductivo]*".[113] PM Tailandia no reclamó que se dedujeran los gastos de transporte. Por consiguiente, la Aduana tailandesa calculó correctamente el valor deductivo.

4.284 La Administración de Aduanas no está obligada a solicitar reiteradamente información como parte de su examen de las circunstancias de la venta. Ni siquiera en virtud del *Acuerdo Antidumping* el declarante tiene derecho a oportunidades ilimitadas de presentar datos adicionales.[114]

4.285 La Aduana tailandesa explicó por escrito cómo se determinó el valor en aduana en su carta de 12 de abril de 2007 y en el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007, que se entregaron a PM Tailandia y se mencionaron al menos en uno de los Avisos de determinación correspondientes a estas entradas.[115] La Aduana tailandesa actuó de manera razonable y compatible con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana al rechazar el valor declarado y utilizar el método deductivo para valorar estas entradas de conformidad con los párrafos 1 d) y 2 del artículo 1 de dicho Acuerdo.

2. Alegaciones basadas en el artículo III del GATT de 1994

a) Alegación basada en el párrafo 2 del artículo III con respecto a la fijación de los MRSP

4.286 La cuestión clave es si la base imponible -los MRSP- se establece de la misma forma para los cigarrillos importados y los nacionales.[116] Los MRSP de 2006 y 2007 no se incluyeron en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas y no están comprendidos en el mandato del Grupo Especial.[117] En cambio, esta diferencia se refiere a los Avisos de MRSP de 2008 y 2009 y no hay pruebas que demuestren que esos MRSP se establecieron de forma discriminatoria para los cigarrillos importados. Por el contrario, las pruebas indican con claridad que los MRSP de 2008 y 2009 se fijaron utilizando la misma metodología para los cigarrillos importados y los nacionales y que los importadores que efectivamente solicitaron que se modificaran sus MRSP en relación con esos Avisos recibieron el mismo trato que los productores nacionales.

b) Alegación basada en el párrafo 2 del artículo III relativa al IVA aplicado a los revendedores

4.287 El IVA es un impuesto que se aplica a los consumidores, quienes pagan exactamente el mismo impuesto por los cigarrillos importados que por los nacionales.[118] La cuestión fundamental es que el impuesto total sobre los productos importados y nacionales es el mismo, no si el impuesto se percibe uniformemente de diferentes comerciantes en cada etapa del proceso de distribución.

---

[113] Filipinas - Prueba documental 206, página 223, párrafo 743.

[114] Véase, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Corea - Determinado papel*, párrafo 7.85.

[115] Véanse la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 172-178; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 113-119.

[116] Véase la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 134-135.

[117] Véanse la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 194-203; respuestas de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 243-245; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 144-145.

[118] Véanse la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 156-161; Tailandia - Prueba documental 61.

4.288 La alegación de Filipinas tampoco prospera porque: i) los revendedores nunca pagan más IVA por los cigarrillos importados que por los nacionales; ii) el revendedor siempre obtiene una bonificación por el impuesto sobre los insumos correspondiente a sus compras de cigarrillos antes de que incurra en la obligación de pagar el impuesto sobre el producto correspondiente a sus ventas de cigarrillos; y iii) los revendedores pueden utilizar el IVA pagado sobre sus compras de servicios y equipo para aumentar su compensación contra el IVA sobre el producto pagadero por las ventas de cigarrillos importados.[119] Si se aceptara el argumento de Filipinas, los Miembros no podrían utilizar sistemas del IVA basados en compensaciones de impuestos sobre los insumos/el producto porque esos sistemas inevitablemente dan lugar a que se recauden distintos impuestos en diferentes momentos del proceso de distribución.[120]

c) Alegación basada en el párrafo 4 del artículo III relativa a los formularios del IVA

4.289 La obligación de cumplimentar un formulario Por.Por.30 depende de las ventas totales de la entidad, no de si vende cigarrillos importados o nacionales. Tailandia adjunta como Prueba documental 89 muestras de formularios Por.Por.30 presentados por el TTM y por una tienda de compra rápida que muestran las cuantías correspondientes a ventas con IVA y sin IVA. Además, la Instrucción Nº Paw. 86/2542 del Departamento de Recaudación Tributaria, publicada en 1999, que se refiere a los tipos de documentos exigidos para cumplir el IVA, indica claramente que los recibos de ventas pueden valer como facturas fiscales, evitando con ello la duplicación de prescripciones previstas en las Leyes de contabilidad y el Código de Recaudación Tributaria (Tailandia - Prueba documental 90, cláusula 6). De acuerdo con esta Instrucción, muchas empresas presentan un solo documento que sirve como recibo y factura fiscal.

3. Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994

a) Alegación basada en el párrafo 3 del artículo X relativa al Consejo de Administración del TTM

4.290 Para demostrar que se ha producido una infracción del párrafo 3 a) del artículo X el reclamante debe demostrar *actos reales* de aplicación parcial o irrazonable. Filipinas reconoce que no puede aportar pruebas de que "decisiones específicas adoptadas por directores del TTM en su calidad de funcionarios públicos hayan estado realmente motivadas por la parcialidad".[121] Informes de prensa de supuestas "declaraciones de intención formuladas por las personas que tienen conflictos de intereses de proteger al productor nacional"[122] no constituyen actos de aplicación irrazonable o parcial. Una alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X generalmente requiere pruebas de "que el proceso de formulación de decisiones [...] ha[ ] tenido una estructura".[123] En este caso el *único supuesto acto*, la revelación de valores declarados confidenciales a la prensa tailandesa en 2006[124], no ha tenido una repercusión importante en la aplicación general del Código de Aduanas tailandés. Salvaguardias reglamentarias específicas impiden ese resultado.[125]

4.291 Aunque se interpretara que el párrafo 3 a) del artículo X regula la forma en que los gobiernos estructuran sus procesos administrativos, y no cómo aplican realmente sus leyes y reglamentos, las alegaciones de Filipinas deben ser desestimadas. Una "estructura administrativa" por medio de la cual

[119] Véanse las respuestas de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 159-160.
[120] Véase la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 150-155.
[121] Véanse las respuestas de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 460, 462 y 463. Asimismo, segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 25.
[122] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 28.
[123] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Acero laminado en caliente*, WT/DS184/R, párrafo 7.268.
[124] Respuestas de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 469-470.
[125] Tailandia - Prueba documental 85.

funcionarios públicos ocupan simultáneamente cargos en el Consejo del TTM no "compromete toda" o "vicia la totalidad" de la aplicación del gobierno en los distintos casos.[126]

4.292 De hecho, la legislación tailandesa contiene salvaguardias reglamentarias estrictas que tienen prelación sobre la Guía del TTM y que protegen frente a la aplicación indebida de la legislación tailandesa por parte de los funcionarios públicos que desempeñan cargos en el Consejo del TTM.[127] Los incentivos financieros concedidos a los directores del TTM son módicos, basados tanto en la asistencia a reuniones como en los beneficios[128] y se gradúan para garantizar que los directores actúen de acuerdo con esos controles reglamentarios. Por lo tanto, este asunto es distinto del de *Argentina - Pieles y cueros*, en el que no había controles sobre el trato dado a la información confidencial que estaba a disposición de representantes de la industria privada presentes en las inspecciones de exportación.[129]

b) Alegaciones basadas en el párrafo 3 del artículo X relativas a la tramitación dada por la Junta de Apelación a los recursos interpuestos contra cigarrillos *Marlboro* descargados en 2002

4.293 Hay tres circunstancias que justifican como "razonable" la tramitación por la Junta de Apelación de los recursos pendientes: i) el repunte de recursos interpuestos debido a la aplicación por Tailandia de las disciplinas del nuevo Acuerdo sobre Valoración en Aduana en 2000; ii) la *propia* PM Tailandia solicitó que la Junta de Apelación tuviera en cuenta en esos recursos nueva información sobre las tasas de beneficios y gastos generales (lo hizo mediante cartas de fechas 15 de diciembre de 2005 y 12 de marzo de 2007); y iii) PM Tailandia pidió que se diera prioridad a los recursos posteriores frente a los pendientes. Tailandia presenta, además de la carta de 19 de julio de 2007, una declaración que confirma que "representantes de la empresa PM Tailandia también vinieron para reunirse con nuestros funcionarios y les dijeron, oralmente, que preferirían que la Aduana tailandesa diera prioridad a los recursos interpuestos contra las [[xx.xxx.xx]] entradas descargadas en 2006 y 2007 antes que a los recursos contra las [[xx.xxx.xx]] entradas descargadas en 2002".[130] Desde esa carta de 19 de julio de 2007, PM Tailandia "no ha presentado ninguna comunicación adicional a la Aduana tailandesa" en relación con las demoras de los recursos interpuestos contra las entradas descargadas en 2002.[131]

4.294 El párrafo 3 b) del artículo X no es aplicable a la Junta de Apelación ya que ésta no es "independiente". El contexto del párrafo 3 c) del artículo X confirma que los procedimientos sujetos al párrafo 3 b) deben ser "total y oficialmente independientes" del organismo examinado. La Junta de Apelación de Tailandia no lo es. Está presidida por el Director General de Aduanas y su secretario es un funcionario público de aduanas. Cuenta con el apoyo de un "equipo de funcionarios [del Departamento de Aduanas] que actúa como secretaría".[132] El Subcomité de Valoración en Aduana de la Junta de Apelación, que tiene a su cargo la "facultad y responsabilidad de ... examinar los recursos" y de presentar una "conclusión" a la Junta de Apelación está integrado en su totalidad por funcionarios del Departamento de Aduanas.[133]

[126] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 23 y 26.
[127] Ley de Administración Pública y Código Penal de Tailandia.
[128] Segunda comunicación escrita de Tailandia, nota 171; véanse también Tailandia - Prueba documental 3, páginas 44-45, y Filipinas - Pruebas documentales 6 y 7.
[129] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.101.
[130] Tailandia - Prueba documental 87, párrafo 7.
[131] Tailandia - Prueba documental 87, párrafo 8.
[132] Tailandia - Prueba documental 87, párrafo 1.
[133] Tailandia - Prueba documental 88, párrafos 2 y 3 (Orden Nº 1/2552 del Comité de Apelación).

c) Alegación relativa a los recursos contra la imposición de garantías

4.295 Las decisiones administrativas que obligan a los importadores a proporcionar una garantía no son "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Con arreglo a la legislación tailandesa los importadores tienen un derecho incondicional a recurrir *directamente* ante el Tribunal Fiscal tailandés las decisiones que imponen garantías.[134] El párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 *no* obliga a los Miembros de la OMC a conceder derechos de recurso "inmediatos e independientes" a los importadores afectados.[135] En cambio, los Miembros de la OMC pueden imponer requisitos en espera de que concluyan los procedimientos internos y se agoten otras medidas correctivas antes de poder ejercer el derecho de recurso.

d) Aplicación del sistema del IVA y de los impuestos especial, sanitario y de televisión

4.296 Filipinas aduce que el hecho de no percibir garantías reembolsables por la carga del IVA de los vendedores de cigarrillos es una infracción del párrafo 3 a) del artículo X.[136] Esta disposición sólo exige que los Miembros apliquen sus leyes de manera "razonable". Carece de importancia que Filipinas pueda pensar en una forma distinta de hacer las cosas. La cuestión pertinente es si las autoridades tailandesas aplicaron *irracionalmente* sus leyes y reglamentos sobre el IVA al utilizar datos sobre valores de garantía para calcular los MRSP. En vista de las dudas en cuanto a la fiabilidad del valor en aduana declarado, no fue irracional utilizar los valores de garantía. Asimismo, el IVA es un impuesto sobre el consumo que en última instancia lo pagan los consumidores.[137] Toda devolución se deberá a los consumidores, no a los importadores ni a los productores nacionales.

V. ARGUMENTOS DE LOS TERCEROS

A. DECLARACIÓN ORAL DE AUSTRALIA EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL

5.1 Australia no presentó una comunicación escrita en calidad de tercero en la diferencia *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas* (DS371). No obstante, hizo una declaración oral en la sesión destinada a los terceros de la primera reunión sustantiva del Grupo Especial.

1. Introducción

5.2 Sr. Presidente, miembros del Grupo Especial, partes y terceros, Australia celebra la oportunidad de presentar hoy su declaración oral. Como observación general, Australia considera que cuando los Miembros de la OMC aplican derechos de aduana la seguridad y previsibilidad del sistema multilateral de comercio depende de que se aplique correctamente el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC. Un elemento fundamental de ese Acuerdo es la importancia de la transparencia al determinar la metodología de valoración en aduana utilizada por las autoridades aduaneras de los Miembros de la OMC.

5.3 Australia se referirá en su declaración a las cuestiones siguientes:

- la obligación de mantener la transparencia al determinar la metodología utilizada para obtener los valores en aduana;

[134] Tailandia - Prueba documental 91, carta de la Oficina del Fiscal General, y Filipinas - Prueba documental 183, respuesta a la pregunta 4.1.
[135] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 233-236.
[136] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 507-508.
[137] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 156-159.

- la práctica de Australia en caso de dudas sobre las valoraciones en aduana declaradas; y

- las alegaciones de Filipinas basadas en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

2. Cuestiones relacionadas con la transparencia en la valoración en aduana

5.4 Es evidente que el *reclamante* y el demandado en este asunto tienen opiniones distintas sobre las obligaciones de los importadores y las autoridades aduaneras de comunicarse entre ellos, conforme a lo previsto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Esto se pone especialmente de manifiesto en sus posiciones respectivas cuando existen razones para dudar del valor declarado por el importador en los casos en que el comprador y el vendedor están 'vinculados' a los efectos del párrafo 1 d) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Australia recuerda que no se discute que PM Tailandia y PM Filipinas están "vinculadas" en el sentido del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[138]

5.5 Australia considera que en tales casos debe preverse plena transparencia para demostrar que la vinculación entre el importador y el vendedor no ha influido en el precio. A su juicio, el importador sólo puede intentar efectivamente demostrar que su vinculación con el vendedor no ha influido en el precio *si* la autoridad aduanera comunica plenamente sus dudas por escrito al importador. Sólo entonces el importador puede 'contestar' realmente a esas dudas conforme a lo previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. La respuesta también debe hacerse por escrito. Australia está de acuerdo con lo que dice la Unión Europea en su comunicación escrita de que sólo después de que la autoridad aduanera haya examinado los 'aspectos pertinentes de la transacción ... para determinar si la vinculación ha influido en el precio' puede dicha autoridad rechazar debidamente el valor declarado y considerar otros métodos de valoración en aduana.[139] Para garantizar la plena transparencia, si el importador solicita por escrito las razones para rechazar el valor en aduana, la autoridad aduanera deberá comunicarlas, aunque el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no le obligue a hacerlo.

5.6 Australia considera por tanto que el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece claramente la obligación de que la autoridad aduanera comunique sus razones de que la vinculación entre el importador y el vendedor ha influido en el precio. Además, si el importador solicita por escrito las razones para creer que la vinculación influyó en el precio, la falta de comunicación por escrito de esas razones sería incompatible con esa disposición.

5.7 Otra disposición del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que guarda relación con la transparencia y la comunicación es el artículo 16. Este artículo impone a las autoridades aduaneras del país de importación la obligación de dar una explicación escrita del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de las mercancías del importador en todos los casos en que el importador solicita por escrito esta información. Esta obligación es aplicable con independencia del método de valoración que se utilice.

3. La práctica de Australia en caso de duda en cuanto a los valores de transacción declarados

5.8 Teniendo en cuenta lo que acabo de decir, tal vez ayude al Grupo Especial que Australia dedique un momento a describir a grandes rasgos su práctica en la aplicación de la legislación australiana que hace efectivo el Acuerdo sobre Valoración en Aduana en situaciones en las que el

[138] Australia entiende que PM Tailandia y PM Filipinas están "vinculadas" de conformidad con el párrafo 4 f) del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Véase la nota 86 de la primera comunicación escrita de Filipinas.

[139] Comunicación escrita presentada por las Comunidades Europeas en calidad de tercero, párrafo 36.

valor de transacción puede haberse visto influido por la vinculación entre el comprador y el vendedor. En primer lugar, se envía un Aviso escrito al comprador indicando brevemente las preocupaciones de la Aduana australiana. Este Aviso incluirá la opinión de que la vinculación puede haber influido en el precio, lo que no permite a la Aduana australiana utilizar el método del valor de transacción. A continuación se invita al comprador a contestar y a aportar pruebas suficientes para convencer a la Aduana australiana de que la vinculación no ha influido en el precio. Se da como mínimo un período de 28 días para contestar.

5.9 Si la Aduana australiana está convencida de que la información facilitada ha demostrado que la vinculación no ha influido en el precio, se aplica el valor de transacción declarado. No obstante, si la explicación no le resulta convincente o no se recibe ninguna respuesta, se considera inaplicable el método del valor de transacción y se utiliza otro método de conformidad con la secuencia exigida en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[140] La Aduana australiana comunicará seguidamente por escrito esta determinación al importador y, en segundo lugar, cuando se determine una nueva valoración en aduana, esta metodología se comunica también por escrito al importador.

4. Alegaciones de Filipinas basadas en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

5.10 Australia se referirá a continuación a las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. Para que Filipinas demuestre que Tailandia ha actuado de manera incompatible con el párrafo 2 del artículo III, debe probar que Tailandia aplicó a los cigarrillos importados un impuesto "superior[ ] a[l]" aplicado a "los productos nacionales similares". En el asunto que nos ocupa parece probable que los cigarrillos nacionales y los importados son "productos similares" en el sentido del párrafo 2 del artículo III. Además, Australia observa que Tailandia reconoce que "*posiblemente*" sea así.[141] Sin embargo, Australia reconoce que es necesario que el Grupo Especial analice detenidamente esta cuestión.

5.11 Como estableció el Órgano de Apelación en *Japón - Bebidas alcohólicas II*[142], el Grupo Especial debe determinar a continuación si se ha aplicado una tributación desigual de modo que se proteja los productos nacionales. Esto puede hacerse mediante un análisis "del diseño, la arquitectura y la estructura reveladora de la medida".[143]

5.12 Australia entiende que Tailandia aplica un IVA que es proporcional al precio de venta al por menor de las mercancías. Aunque el IVA se paga normalmente sobre el precio real de venta al por menor de las mercancías, tanto para los cigarrillos nacionales como para los importados, la base imponible del IVA es el MRSP fijado por el Gobierno tailandés.[144] Este valor IVA-MRSP es por tanto fijo y es pagadero con independencia del precio de venta real. Tailandia afirma que la "la carga del IVA sobre el *producto* nacional y el importado es la misma" (las cursivas figuran en el original).[145]

---

[140] Como señaló el Grupo Especial, *Colombia - Puertos de entrada*, párrafos 7.136-7.142, cuando no se puede determinar el valor en aduana de conformidad con las disposiciones del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, éste establece una serie de procedimientos que deberán aplicarse para determinar este valor. En virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana las autoridades aduaneras deben aplicar por orden los artículos 1 al 7 para determinar el valor en aduana.

[141] Australia recuerda la declaración de Tailandia de que "no discute que determinados pares de cigarrillos importados y nacionales *pueden* ser productos similares ...", primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 221.

[142] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 34, citado en la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 206-207.

[143] *Ibid*.

[144] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 97-101.

[145] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 100.

5.13 Como este valor absoluto IVA-MRSP es fijo, el tipo efectivo o marginal del IVA aumenta como porcentaje cuando los cigarrillos importados o nacionales se venden a precios inferiores al MRSP. La cuestión de hecho sometida al Grupo Especial es por tanto si el diseño, la arquitectura o la estructura de la medida fiscal actúan para proteger los productos nacionales. Es decir, si las pruebas demuestran que la carga fiscal sobre los cigarrillos importados es superior porque se venden con mayor frecuencia a precios inferiores al MRSP.

5.14 Aunque Australia entiende que los cigarrillos importados se venden normalmente por debajo de su MRSP[146], Filipinas afirma que el precio de venta al por menor de los cigarrillos nacionales "*nunca*" había estado por debajo del MRSP durante el período de tres años anterior a la presente diferencia.[147] Si el Grupo Especial constata que existe esta situación de hecho, el tipo marginal del IVA podría en ocasiones ser superior para los cigarrillos importados que para los cigarrillos nacionales y por tanto podría constituir un impuesto interior "superior[ ] a los aplicados ... a los productos nacionales similares".[148] Australia señala que Tailandia alega en su primera comunicación escrita que la Prueba documental 127 de Filipinas muestra excepciones a esta afirmación.[149] Australia considera que esto no invalida, por sí mismo, las alegaciones de Filipinas.

5.15 Como última observación, Australia recuerda que no hay prohibición alguna que impida a Tailandia regular el precio de venta de productos concretos. No obstante, cuando un Miembro opta por fijar un precio de venta, debe asegurarse de que no aplica medidas a los productos importados o nacionales de modo que se proteja la producción nacional en contra de lo dispuesto en el artículo III del GATT de 1994.

5. Conclusión

5.16 Australia agradece al Grupo Especial la oportunidad de exponer sus puntos de vista en este asunto. Esta diferencia ha subrayado la importancia de la transparencia en la aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que, cuando se aplica correctamente, es parte integrante del mantenimiento de la seguridad y previsibilidad del sistema multilateral de comercio.

B. COMUNICACIÓN DE CHINA EN CALIDAD DE TERCERO

5.17 China no presentó una comunicación escrita en calidad de tercero en la diferencia *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas* (DS371). Se reservó su derecho, pero no hizo ninguna declaración en la audiencia destinada a los terceros ni presentó respuestas a las preguntas formuladas por el Grupo Especial después de esa audiencia.

C. COMUNICACIÓN PRESENTADA POR LA UNIÓN EUROPEA EN CALIDAD DE TERCERO

1. Introducción

5.18 Aunque la Unión Europea no adopta una posición definitiva sobre los hechos concretos de este asunto, expondrá sus opiniones sobre las alegaciones jurídicas presentadas por las partes en la diferencia.

---

[146] Primera comunicación escrita de Filipinas, véanse los párrafos 459 y 493-498.
[147] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 499.
[148] Párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.
[149] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 227.

2. Alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana

5.19 La Unión Europea entiende que en su primera comunicación escrita Filipinas formula una serie de alegaciones sustantivas y procesales basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana con respecto a la determinación del valor en aduana por la Aduana tailandesa correspondiente a un número determinado de entradas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* importados en Tailandia desde Filipinas y despachados en aduana entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007. A este respecto, aunque Filipinas no solicita expresamente una constatación contra la práctica o metodología generales de Tailandia, "en sí mismos", que prevén el rechazo sistemático de los valores de transacción y la imposición de valores predeterminados superiores, a juicio de la Unión Europea una constatación de que Tailandia incumplió lo dispuesto en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana con respecto a la determinación del valor en aduana de las entradas en cuestión (alegaciones contra la medida "en su aplicación") abarcaría también una constatación contra la norma o metodología generales de Tailandia de descartar los valores de transacción declarados en circunstancias similares.

5.20 El Acuerdo sobre Valoración en Aduana es uno de los acuerdos multilaterales sobre el comercio de mercancías que figura en el Anexo 1A del Acuerdo sobre la OMC. Por lo tanto, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que es un acuerdo abarcado, debe interpretarse a la luz de las normas usuales de interpretación del derecho internacional público, como exige el párrafo 2 del artículo 3 del ESD. La Unión Europea observa que, aplicando estos principios interpretativos, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece principalmente que la base para la valoración de las mercancías importadas a efectos de aduana es el valor de transacción de las mercancías que se valoran.

5.21 Lo que es más importante, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece también un orden para aplicar métodos de valoración en aduana alternativos. El texto, el contexto y el fin del Acuerdo sobre Valoración en Aduana confirman que hay una jerarquía que tienen que respetar los Miembros de la OMC al aplicar métodos de valoración en aduana a las importaciones de otros Miembros. El valor de transacción es el primer método de valoración en aduana que deben aplicar los Miembros de la OMC. Siempre que las condiciones sean tales que el valor en aduana no se pueda determinar con arreglo al método del valor de transacción, los artículos 2 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establecen otros métodos de valoración en aduana que pueden ser aplicables, pero siempre respetando el orden de aplicación establecido en ellos.

5.22 En los casos en que haya vinculación entre los importadores, el párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece criterios para determinar los valores en aduana y contiene distintos medios para establecer la aceptabilidad de los valores de transacción declarados (es decir, el criterio de la influencia y el de los valores de referencia). Sólo mediante estos criterios y medios puede la autoridad de aduanas aceptar o rechazar valores de transacción declarados. De hecho, tanto la pertinencia de los valores de transacción como método de valoración en aduana preferido como el orden de aplicación de otros métodos de valoración en aduana previstos en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana indican que, para pasar al método siguiente, se debe estudiar minuciosamente la primera alternativa. La Unión Europea considera que esto exige una interpretación estricta de las condiciones incluidas en el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana antes de recurrir a otros métodos de valoración en aduana.

5.23 La cuestión clave al examinar el valor de transacción declarado de importadores vinculados es si la vinculación entre el vendedor y el comprador vinculado influyó en el precio de transacción (es decir, el criterio de la influencia), y no la exactitud o realidad del precio declarado. Esta es la indagación fundamental en que deben centrarse las autoridades aduaneras y el fundamento para rechazar el precio de transacción declarado de importadores vinculados. Las autoridades aduaneras no tienen que examinar las particularidades de todas las transacciones. No obstante, cuando la Administración de Aduanas no pueda aceptar el valor de transacción sin ulterior indagación, debe dar

al importador la oportunidad de presentar la información detallada complementaria que pueda ser necesaria para permitirle examinar las circunstancias de la venta. Por lo tanto, la Unión Europea considera que las autoridades aduaneras tienen derecho a solicitar información complementaria al importador para examinar las circunstancias de la venta. Esto puede producirse como parte del proceso normal para obtener el despacho de aduana o en cualquier otro contexto de los procedimientos de Administración de Aduanas.

5.24 Si en vista de la información facilitada por el importador después de esa indagación inicial o "de otra fuente" la Administración de Aduanas tiene "razones" para creer que la vinculación influyó en el precio de transacción, esa información o "razones" deben comunicarse al importador vinculado, al que se le debe dar una oportunidad razonable de contestar y demostrar que esa vinculación no ha influido en el precio de transacción. La Unión Europea considera que el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no limita la fuente ni el tipo de información que puede dar lugar una indagación complementaria de las autoridades aduaneras acerca de si la vinculación entre el vendedor y el comprador vinculado influyó en el precio de transacción. El término "de otra fuente" es suficientemente general para apoyar la conclusión de que las autoridades aduaneras pueden realizar una indagación ulterior en los casos en que haya valores de transacción más elevados declarados por importadores no vinculados con respecto al mismo producto procedente del mismo vendedor.

5.25 La finalidad del intercambio entre las autoridades aduaneras y el importador vinculado en el contexto de esa indagación es examinar las circunstancias de la venta y aclarar si el precio de transacción se ha visto o no influido por la vinculación con el vendedor. En este proceso las autoridades aduaneras comunican sus razones para creer que la vinculación ha influido en el precio de transacción, mientras que el importador vinculado tiene que demostrar que esa vinculación no ha influido en el precio de transacción. Sólo si después de investigar las circunstancias de la venta resulta que la vinculación entre el comprador y el importador vinculado ha influido en el precio de transacción pueden las autoridades aduaneras rechazar el valor declarado y pasar a otros métodos de valoración en aduana. No obstante, cuando pueda probarse que el comprador y el vendedor, aunque están vinculados a tenor de las disposiciones del artículo 15 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, se compran y venden uno a otro como si no estuvieran vinculados, esto demostraría que la vinculación no había influido en el precio.

5.26 Como otra posibilidad para examinar si la vinculación entre el vendedor y el comprador vinculado ha influido en el precio de transacción declarado, el párrafo 2 b) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone que el importador vinculado podrá demostrar que el valor de transacción declarado es aceptable si dicho valor "se aproxima mucho" a otros valores de referencia vigentes en el mismo momento o en uno aproximado. Al comparar el valor de transacción declarado con los demás valores, deberán tenerse debidamente en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad y los elementos enumerados en el artículo 8. Si el valor de transacción declarado se aproxima mucho a esos valores, deberá considerarse aceptable el valor de transacción declarado y el criterio de la influencia no puede servir de base para rechazar ese valor.

5.27 Por consiguiente, sin entrar en los hechos de este asunto, la Unión Europea está de acuerdo con Filipinas en que el rechazo por las autoridades aduaneras de un Miembro de la OMC de los valores de transacción declarados de importadores vinculados debe respetar las condiciones que garantizan ese rechazo conforme a lo previsto en los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

5.28 Por último, la Unión Europea considera que la pertinencia de los valores de transacción como el método preferido de valoración en aduana y el orden de aplicación de los demás métodos de valoración en aduana previstos por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana entrañan una vez más que cuando las autoridades aduaneras rechazan el valor de transacción y determinan el valor en aduana sobre otra base, esa explicación debería incluir: las razones para rechazar el valor de transacción; las

razones para utilizar un método de valoración determinado; cómo se ha calculado el valor de acuerdo con ese método; y las razones para no utilizar ningún otro método de valoración antes del utilizado efectivamente siguiendo el orden de aplicación de los artículos 2 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

3. Alegaciones basadas en los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994

5.29 En lo que se refiere a las alegaciones formuladas al amparo del artículo III del GATT de 1994, para apoyar su alegación contra la metodología de cálculo de los MRSP Tailandia plantea una cuestión preliminar en relación con las referencias que hace Filipinas a los Avisos de MRSP para los cigarrillos importados correspondientes a 2006 y 2007. A este respecto, la Unión Europea observa que la solicitud de establecimiento de un grupo especial contiene una referencia a "[m]odificaciones (...) o medidas (...) relacionadas [con los Avisos de MRSP expresamente mencionados en ese párrafo]", que se referían a los años 2007 y 2008. Por consiguiente, el amplio alcance de la solicitud de establecimiento parecería indicar que Filipinas se proponía abarcar otros Avisos y utilizarlos, como mínimo, como prueba de la metodología utilizada en este caso. Además, como constató el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, las medidas que han expirado antes de que se presente la solicitud de establecimiento del grupo especial también pueden ser medidas en litigio en el sentido del párrafo 2 del artículo 6 del ESD y, por tanto, formar parte del mandato del grupo especial. A este respecto, no debe excluirse que una medida que ya ha expirado pueda ser objeto de una recomendación o sugerencia debidamente expresada.

5.30 En cuanto al fondo de las alegaciones relativas al párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994, la Unión Europea entiende que el núcleo de las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 2 del artículo III se refiere al cálculo del MRSP con arreglo al artículo 23 de la Ley del Tabaco de Tailandia. Este cálculo es también uno de los temas de las alegaciones de Filipinas basadas en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 por la supuesta omisión de publicar con prontitud los reglamentos comerciales de aplicación general. A falta de una base precisa publicada para el cálculo del MRSP, al menos con respecto a las entradas objeto de este asunto, Filipinas ha intentado aportar pruebas de que la base de cálculo es discriminatoria al menos en relación con las importaciones de PM Tailandia y como mínimo durante un período determinado. Sin embargo, la Unión Europea señala que el examen realizado por el Grupo Especial de las alegaciones formuladas al amparo del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 puede revelar hechos que pueden ser pertinentes para su análisis de las alegaciones formuladas en virtud del párrafo 2 del artículo III. Por consiguiente, el Grupo Especial puede considerar adecuado examinar antes las alegaciones formuladas en virtud del párrafo 1 del artículo X que las formuladas al amparo del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

5.31 En este caso parece que en general se puede considerar que los cigarrillos importados son productos similares a los cigarrillos tailandeses en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. Siempre y cuando sea así, la cuestión clave sería determinar si los impuestos aplicados a los cigarrillos importados son "superiores a" los aplicados a los cigarrillos nacionales. La Unión Europea tiene la impresión de que Filipinas ha limitado sus alegaciones basadas en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 a algunas importaciones específicas de PM Tailandia. De hecho, la situación parece ser análoga a la que examinó el Grupo Especial en la diferencia *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, en la cual, después de examinar pruebas detalladas, se llegó a la conclusión de que había pruebas que indicaban que durante un período determinado los cigarrillos importados y los nacionales no fueron gravados sobre la misma base, con el resultado de que determinados cigarrillos importados fueron gravados en exceso de los tipos aplicados a los cigarrillos nacionales. La determinación de en qué medida ha sucedido esto en la presente impugnación exige un análisis minucioso del Grupo Especial teniendo en cuenta todos los hechos y pruebas presentados.

5.32 Además, Filipinas alega que Tailandia infringió los párrafos 2 y 4 del artículo III del GATT de 1994 al eximir a los revendedores de cigarrillos nacionales de la obligación de pagar el IVA, mientras que los revendedores de cigarrillos importados siguen estando sujetos al IVA y a prescripciones administrativas conexas. En contraste, Tailandia sostiene que, en la práctica, los cigarrillos importados reciben exactamente el mismo trato puesto que los mayoristas y minoristas no tienen que pagar el IVA sobre las ventas de cigarrillos importados. Sin entrar en los hechos de este asunto, la Unión Europea considera que una exención de pago del IVA concedida exclusivamente a los revendedores y las reventas de cigarrillos nacionales supondría que los cigarrillos importados están "sujetos a ... impuestos interiores ..., de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados ... a los productos nacionales similares", en contra de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. A este respecto, nuestro análisis no abarca el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque a juicio de la Unión Europea este último es simplemente una consecuencia de la supuesta infracción del párrafo 2 del artículo III.

5.33 Por último, la Unión Europea también quisiera señalar a la atención del Grupo Especial el informe reciente del Grupo Especial sobre el asunto *Colombia - Puertos de entrada*. Basándose en el análisis que hizo el Grupo Especial en ese asunto, la Unión Europea considera que en la medida en que los MRSP para imponer el IVA, el impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión se calculan sobre la base de valores en aduana determinados de manera contraria a las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la base para gravar los productos importados no sería compatible con las obligaciones que corresponden a Tailandia en virtud del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 en la medida en que esa base sería mayor que el valor de transacción declarado.

5.34 Finalmente, en cuanto a la alegación de Tailandia de que cualesquiera diferencias en el trato de los cigarrillos importados y los nacionales pueden justificarse en virtud del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994, la Unión Europea señala al Grupo Especial el análisis de la "necesidad" de la medida que llevó a cabo el Órgano de Apelación en *Brasil - Neumáticos recauchutados* y le propone que aplique ese análisis a los hechos de este asunto para examinar si la medida adoptada por Tailandia está justificada en virtud del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994.

4. Alegaciones basadas en el artículo X del GATT de 1994

5.35 En cuanto a las alegaciones relativas a la publicación de los reglamentos comerciales a tenor del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994, sin entrar en los hechos concretos del asunto, la Unión Europea hace hincapié en la importancia de las obligaciones contenidas en esa disposición. A su juicio, el Grupo Especial debe centrar su análisis en examinar si las normas pertinentes en cuestión son de hecho "leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general" (sin comillas en el original). Si es así y si Tailandia no los ha publicado con prontitud, habría necesariamente una infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994.

5.36 Por lo que se refiere a las alegaciones de Filipinas basadas en el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994, la Unión Europea señala que en la diferencia *Argentina - Pieles y cueros* el Grupo Especial observó que los tres requisitos establecidos en esa disposición -a saber, "uniformidad", "razonabilidad" e "imparcialidad"- son jurídicamente independientes, por cuanto "las leyes, reglamentos y disposiciones aduaneras han de ajustarse a todos y cada uno de esos tres criterios". La Unión Europea comparte esta interpretación. Por tanto, una alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X y su evaluación jurídica por un grupo especial han de identificar cuál de los tres requisitos está en juego en relación con los hechos que se presentan como prueba de una infracción de esa disposición. Es perfectamente posible que en una situación determinada los mismos hechos u otros relacionados sean pertinentes en relación con uno o más de los tres requisitos. A este respecto, la Unión Europea desea señalar la jurisprudencia establecida según la cual deben examinarse en primer

lugar los acuerdos abarcados que son más específicos para el asunto sometido al Grupo Especial. A su juicio, la misma lógica se aplica entre requisitos jurídicamente independientes incluidos en la misma disposición del mismo acuerdo abarcado. La Unión Europea propone al Grupo Especial que distinga minuciosamente entre los requisitos y su análisis conforme a los hechos del asunto.

5.37 En cuanto a las alegaciones de Filipinas concernientes al párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994, que se refiere a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas, la Unión Europea está de acuerdo con Filipinas en que el tiempo que dura la resolución de un recurso en un caso determinado es un factor importante que debe tenerse en cuenta a los efectos de examinar ese recurso a la luz de la palabra "pronta" que figura en el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994. Aunque la Unión Europea advierte al Grupo Especial que imponga un límite numérico preciso a lo que puede ser considerado "pronta revisión y rectificación" con arreglo a esa disposición, un recurso en primera instancia que todavía no se ha resuelto después de 6 o 7 años desde que se interpuso no parece cumplir los requisitos del párrafo 3 b) del artículo X si no hay razones convincentes que justifiquen esa duración. No obstante, además del tiempo que dura un recurso, la Unión Europea observa que la expresión "pronta revisión" va seguida de los términos "y rectificación". A su juicio, esto parece permitir también que se considere la intensidad del proceso de revisión y rectificación. Dicho de otra manera, en caso de que los hechos y pruebas demuestren que un determinado recurso se está examinando activamente, la simple duración del tiempo total requerido no agota los elementos que abarca el requisito de la "pronta revisión y rectificación" a tenor del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994.

5.38 Además, la Unión Europea está de acuerdo con Filipinas en que las decisiones sobre la imposición de valores de garantía están comprendidas en el alcance del concepto de "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras".

5. Solicitud formulada de conformidad con el artículo 13 del ESD

5.39 La Unión Europea observa que Filipinas ha solicitado, de conformidad con el artículo 13 del ESD, que el Grupo Especial recabe determinados documentos que posee Tailandia. Con respecto a cada documento, Filipinas ha explicado detalladamente la importancia de que el Grupo Especial obtenga esos documentos para examinar debidamente todas las alegaciones. A este respecto, la Unión Europea desea hacer las observaciones siguientes.

5.40 Las facultades discrecionales concedidas a los grupos especiales en virtud del artículo 13 del ESD están moderadas por la obligación de hacer "una evaluación objetiva del asunto" a tenor del artículo 11 del ESD. Por lo tanto, el Grupo Especial debe recabar la información que estime necesaria para examinar plenamente el asunto que se le ha sometido. En opinión de la Unión Europea, cuando no se responde a cualquier solicitud de información realizada por el grupo especial, éste puede sacar conclusiones de este comportamiento. En términos más generales, cuando las afirmaciones de una parte reclamante pueden ser confirmadas o refutadas por la parte demandada facilitando información que tiene a su disposición, pero ésta se niega a hacerlo, el grupo especial puede presumir legítimamente que esas afirmaciones son ciertas. Dicho con otras palabras, una invitación a sacar esas conclusiones puede formar parte del establecimiento de una presunción por la parte reclamante.

D. COMUNICACIÓN DE LA INDIA EN CALIDAD DE TERCERO

5.41 La India no presentó una comunicación escrita en calidad de tercero en la diferencia *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas* (DS371). Se reservó su derecho, pero no hizo ninguna declaración en la audiencia destinada a los terceros ni presentó respuestas a las preguntas formuladas por el Grupo Especial después de esa audiencia.

E. DECLARACIÓN ORAL DEL TAIPEI CHINO EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL

5.42 El Taipei Chino no presentó una comunicación escrita en calidad de tercero en la diferencia *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas* (DS371). No obstante, hizo una declaración oral en la sesión destinada a terceros de la primera reunión sustantiva del Grupo Especial.

1. Introducción

5.43 El Territorio Aduanero Distinto de Taiwán, Penghu, Kinmen y Matsu (en adelante el "Taipei Chino"), como tercero en el presente procedimiento, quiere dar las gracias al Grupo Especial por la oportunidad de exponer sus opiniones en esta diferencia. El Taipei Chino formula esta declaración oral debido a sus intereses sistémicos en la interpretación de disposiciones pertinentes del GATT de 1994, en particular el párrafo 2 del artículo III.

5.44 Aunque el Taipei Chino no se pronuncia de manera definitiva sobre cuestiones fácticas específicas de esta diferencia, desea exponer sus puntos de vista sobre si está sujeta a interpretación, en el sentido del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994, la cuestión de si un impuesto interior aplicado a productos importados es superior a los aplicados a productos nacionales similares calculados sobre determinadas bases imponibles. El Taipei Chino confía en que esta comunicación ayude a determinar si, en la presente diferencia, el impuesto interior u otras cargas interiores se imponen en exceso de los aplicados a los productos nacionales similares.

2. Criterio jurídico de conformidad con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

a) La estructura y los límites de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

5.45 La primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 dispone lo siguiente: "Los productos del territorio de toda parte contratante importados en el de cualquier otra parte contratante no estarán sujetos, directa ni indirectamente, a impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares." Para examinar si una medida impugnada es compatible con este requisito, la jurisprudencia firmemente establecida de la OMC exige que se aplique un doble criterio.

5.46 En primer lugar hay que examinar si los productos importados y nacionales en cuestión son productos similares. En segundo lugar ha de determinarse si se aplican a los productos importados impuestos superiores a los aplicados a los productos nacionales similares. Únicamente si las respuestas a ambas preguntas son afirmativas existe una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[150] En comparación con la segunda frase del párrafo 2 del artículo III, lo establecido en la primera frase de esa disposición puede cumplirse aplicando el doble criterio antes mencionado. Como tal, este pasaje no exige que el reclamante demuestre que las medidas en litigio aspiran a proteger la producción nacional.[151]

[150] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 24; véase también el informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, páginas 22 y 23.

[151] Tailandia afirma que Filipinas deberá demostrar que las medidas en cuestión protegen las ramas de producción nacionales, véase la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 205.

b) Productos similares

5.47 Según el Órgano de Apelación en *Japón - Bebidas alcohólicas II*, los criterios para determinar la "similitud" entre un producto importado y uno nacional pueden incluir el uso final del producto, los gustos y hábitos del consumidor (que cambian de país a país), las propiedades, naturaleza y calidad del producto (incluido el precio real del producto) y la clasificación arancelaria.[152] Se eligen los criterios adecuados según las circunstancias de cada caso y esos criterios determinarán finalmente si la medida en cuestión constituye una infracción.[153]

c) Superiores a los aplicados

5.48 En la misma diferencia el Órgano de Apelación resolvió también que por más escasa que sea la cuantía en que el impuesto es superior, esa cuantía es excesiva. Resolvió específicamente que "[l]a prohibición de los impuestos discriminatorios, enunciada en la primera cláusula del párrafo 2 del artículo III, no está supeditada a un 'criterio de los efectos sobre el comercio' ni está matizada por una norma *de minimis*".[154]

5.49 Por otra parte, en cuanto a la determinación de si otros impuestos o cargas interiores son superiores a los que se aplican a los productos nacionales similares, la primera frase del párrafo 2 del artículo III exige que se comparen las cargas fiscales efectivas y no simplemente las nominales. Incluso en situaciones en que los productos importados y los productos nacionales similares están sujetos a tipos impositivos idénticos, es posible que las cargas fiscales reales sean más gravosas para los productos importados.[155]

3. Examen de la aplicación del IVA de Tailandia de conformidad con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994

a) La cuestión de si los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales son productos similares

5.50 En la presente diferencia todos los cigarrillos importados y nacionales están constituidos por un tubo de papel que contiene una mezcla de tabaco y aditivos y un filtro: similitud física. Además, desde la apertura del mercado de tabaco tailandés en 1991, los cigarrillos importados han aumentado gradualmente su cuota de mercado y simultáneamente se ha reducido la cuota de mercado de los cigarrillos tailandeses de producción nacional. El hecho de que la cuota de mercado se haya transferido de un producto a otro demuestra el carácter intercambiable o la "similitud" de los productos en lo que se refiere a los gustos y hábitos de los consumidores.[156] De ello se desprende también que todos los cigarrillos importados y los nacionales comparten idénticos usos finales en el mercado tailandés. Además, los cigarrillos importados y los nacionales están clasificados en la misma partida del Arancel de Tailandia.[157] Por lo tanto, en esta diferencia, los cigarrillos importados y los nacionales son productos similares cuando se interpretan desde la óptica de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

---

[152] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, páginas 24-25.
[153] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 24.
[154] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 28.
[155] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafos 11.182-11.183.
[156] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 472.
[157] Partida 2402.20.90, véase el capítulo 24 del Arancel de Aduanas Armonizado de Tailandia, capítulo 24.

b) La cuestión de si se aplican a los cigarrillos importados impuestos superiores a los aplicados a los cigarrillos nacionales en el marco del IVA de Tailandia

5.51 Pasamos a examinar si el Gobierno tailandés aplica a los cigarrillos importados impuestos superiores a los aplicados a los productos nacionales similares. En primer lugar, un impuesto interior consta de dos elementos principales: el tipo impositivo y la base imponible. Al determinar si se aplican a los productos importados impuestos superiores a los aplicados a los productos nacionales similares es preciso examinar el tipo impositivo y la base imponible.

5.52 En segundo lugar, el Taipei Chino considera que el objeto y fin fundamental del párrafo 2 del artículo III es prohibir la discriminación de los productos importados. La investigación de si ha habido discriminación exige en primer lugar una comparación de las cargas fiscales reales. Aunque los productos importados y los productos nacionales similares estén sujetos a tipos impositivos idénticos, las cargas fiscales reales sobre los productos importados pueden no obstante ser más gravosas si se utiliza un método distinto para calcular la base imponible.

5.53 En la presente diferencia hay que determinar si el IVA que Tailandia impone a los cigarrillos importados es superior al que se impone a los cigarrillos nacionales. Mientras que el MRSP sirve de criterio para determinar la base imponible del IVA de Tailandia, hay que dar un paso más y examinar cómo determina Tailandia los MRSP para las distintas marcas.

5.54 En este caso Tailandia no ha publicado los métodos, fórmulas, encuestas de precios o los datos utilizados para calcular los MRSP correspondientes a los cigarrillos nacionales y a los importados. Dado que los MRSP se utilizan para calcular las bases imponibles del IVA, cabe suponer que Tailandia utiliza los mismos métodos para calcular los MRSP de los cigarrillos importados y los nacionales. En caso contrario Tailandia tendría que justificar que cumple lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

5.55 Dicho lo anterior, queremos señalar que la primera frase del párrafo 2 del artículo III no prescribe cómo imponen los Miembros los impuestos interiores sobre los productos, siempre que la aplicación de los impuestos interiores no otorgue un trato menos favorable a los cigarrillos importados. Los Miembros pueden prescribir libremente los tipos de impuestos, elementos y parámetros utilizados para calcular la base imponible, así como los métodos empleados para determinar los tipos impositivos y percibir los impuestos, siempre que esos métodos distintos de tributación no den lugar a una tributación discriminatoria incompatible con las normas pertinentes de la OMC.

5.56 Es difícil demostrar la existencia de discriminación de los cigarrillos importados simplemente comparando las bases imponibles de los cigarrillos importados y los nacionales ya que éstas no son siempre iguales.

5.57 Por ejemplo, los MRSP de Tailandia para los cigarrillos importados se basan en el valor en aduana (incluidos los gastos de transporte marítimo), los derechos de aduana, los impuestos sanitarios, los impuestos especiales, los impuestos de televisión y los costos de comercialización (incluidos los gastos de venta y los beneficios). Los MRSP de Tailandia para los cigarrillos nacionales no incluyen en cambio los gastos de transporte marítimo ni los derechos de aduana. Los MRSP nacionales reflejan únicamente el precio en fábrica antes de calcular los costos de comercialización y otros impuestos. Por tanto, los MRSP correspondientes a los cigarrillos importados y a los nacionales están sujetos a distintos parámetros.

5.58 Teniendo en cuenta que los MRSP tailandeses los determina unilateral y artificialmente el Gobierno tailandés, parece razonable que recaiga sobre Tailandia la carga de probar que su IVA no impone a los cigarrillos importados una carga fiscal más gravosa que a los cigarrillos nacionales.

Tailandia tiene que explicar la diferencia de valor entre los MRSP y los precios de venta al por menor de los cigarrillos importados y que esa diferencia no se traduce en una aplicación discriminatoria de los MRSP. En particular, Tailandia debe aclarar cómo determina los costos de comercialización, incluidos los gastos de venta y los beneficios, incorporados en los MRSP.

4. Conclusión

5.59 En conclusión, el Taipei Chino desea poner de relieve los aspectos pertinentes del alcance y determinados límites previstos en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. Como un impuesto interior es el resultado de dos componentes, el tipo impositivo y la base imponible, de ello se desprende que la comparación de las bases imponibles está comprendida en el ámbito de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Además, esta disposición se limita a prohibir a los Miembros que den a los productos importados un trato menos favorable que a los productos nacionales similares. No tiene por objeto intervenir en las cuestiones fiscales internas de los Miembros, que pueden llevar adelante su propia política interna mediante la imposición de impuestos o cargas interiores, siempre que no lo hagan de manera incompatible con las disposiciones pertinentes de los acuerdos abarcados de la OMC, en particular la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.

5.60 Sr. Presidente y distinguidos miembros del Grupo Especial, les agradecemos una vez más la oportunidad que nos han brindado de exponer nuestras opiniones en la presente diferencia.

F. DECLARACIÓN ORAL DE LOS ESTADOS UNIDOS EN LA PRIMERA REUNIÓN SUSTANTIVA DEL GRUPO ESPECIAL

5.61 Los Estados Unidos no presentaron una comunicación escrita en calidad de tercero en la diferencia *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas* (DS371). No obstante, hicieron una declaración oral en la sesión destinada a los terceros de la primera reunión sustantiva del Grupo Especial.

1. Introducción

5.62 Los Estados Unidos agradecen la oportunidad de presentar esta declaración oral en calidad de tercero en este procedimiento. Reconocemos que varias cuestiones planteadas en esta diferencia son de carácter fáctico y los Estados Unidos no se pronuncian sobre las medidas en litigio. No obstante, tienen un interés sustancial en la interpretación de disposiciones de los acuerdos abarcados planteadas en la presente diferencia y desean referirse en particular a determinadas cuestiones relativas al Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el artículo X del GATT de 1994.

5.63 Los Estados Unidos desean abordar en primer lugar cuatro cuestiones específicas relativas al Acuerdo sobre Valoración en Aduana: 1) el enfoque respecto a las transacciones entre partes vinculadas de conformidad con el párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana; 2) la aplicación del método del valor deductivo conforme al artículo 5; 3) la importancia de las obligaciones de proteger la información confidencial con arreglo al artículo 10; y 4) las referencias de las partes a una carta de la Secretaría de la Organización Mundial de Aduanas. Seguidamente los Estados Unidos examinarán la cuestión de si el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 obliga a los Miembros a mantener tribunales o procedimientos destinados a la revisión y rectificación de garantías. Por último, los Estados Unidos desean referirse brevemente al alcance del mandato del Grupo Especial en la presente diferencia.

2. Párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

5.64 Los Estados Unidos están preocupados por determinadas declaraciones que figuran en la primera comunicación escrita de Tailandia acerca de las responsabilidades de las autoridades aduaneras que examinan una transacción con una parte vinculada. A modo de introducción, los Estados Unidos señalan que la determinación del valor en aduana es un proceso referido a transacciones específicas.

5.65 El Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece una secuencia específica de métodos de valoración que deben seguir las autoridades aduaneras. El Acuerdo establece claramente el valor de transacción como la primera base para la valoración. El artículo 1 dispone que "[e]l valor en aduana de las mercancías importadas *será* el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar ..." (sin cursivas en el original), salvo en algunas circunstancias previamente establecidas.

5.66 El artículo 1 dispone además que, incluso cuando haya vinculación entre el comprador y el vendedor, el valor en aduana será el valor de transacción siempre que éste sea aceptable en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 1. El párrafo 2 a) del artículo 1 dice expresamente lo siguiente: "el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor ... 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".

5.67 El párrafo 2 a) del artículo 1 debe "interpretarse y aplicarse conjuntamente"[158] con las Notas Interpretativas al artículo 1. Esas Notas indican con claridad que la autoridad aduanera no tiene que examinar la vinculación entre el comprador y el vendedor en todos los casos.[159] El proceso de valoración en aduana comienza normalmente cuando el importador presenta una declaración. En la mayoría de los casos la autoridad aduanera acepta el valor presentado en la declaración. En otros casos, cuando hay vinculación entre el comprador y el vendedor y la autoridad aduanera tiene "dudas" en cuanto a la aceptabilidad del precio, dicha autoridad podrá examinar la vinculación entre el comprador y el vendedor.[160]

5.68 Cuando haya una vinculación entre el comprador y el vendedor y la autoridad aduanera considere que es necesario investigar más, como se acaba de señalar, el párrafo 2 a) del artículo 1 dispone que dicha autoridad examinará las circunstancias de la venta. También dispone que si la autoridad aduanera "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.

5.69 Habida cuenta de ello, los Estados Unidos en general están de acuerdo con Tailandia[161] en que las "dudas" que dan lugar a una investigación ulterior de la autoridad aduanera, y las "razones" en que dicha autoridad basa su conclusión de que la vinculación entre el comprador y el vendedor influyó en el precio son conceptos distintos. No obstante, le preocupan determinadas declaraciones que figuran en la primera comunicación escrita de Tailandia -como que el "importador [debe] *establecer* que la vinculación *no* influyó en el precio"[162]- y en la respuesta que la autoridad aduanera de Tailandia dio al importador el 12 de abril de 2007 de que "no puede demostrarse si la vinculación influye o no en la determinación del valor en aduana".[163] Los Estados Unidos quieren subrayar que la investigación

[158] Acuerdo sobre Valoración en Aduana, artículo 14.
[159] Acuerdo sobre Valoración en Aduana, Anexo I, Nota al artículo 1, párrafo 2.
[160] Acuerdo sobre Valoración en Aduana, Anexo I, Nota al artículo 1, párrafo 2.
[161] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 146, 165.
[162] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 142 (sin cursivas en el original).
[163] Filipinas - Prueba documental 70-B; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 168-169.

pertinente para el Grupo Especial en virtud del párrafo 2 a) del artículo 1 es si "la Administración de Aduanas t[enía] razones para creer que la vinculación ha influido en el precio".

5.70 Teniendo presente que el párrafo 2 a) del artículo 1 establece que "se aceptará el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio" y que "el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor ... no constituirá en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción", la autoridad aduanera está obligada a aceptar el valor de transacción a menos que tenga "razones" -dicho con otras palabras, un motivo o motivos suficientes[164]- para llegar a la conclusión de que la vinculación influyó en el precio. Aunque los Estados Unidos no se pronuncian acerca de si todos los hechos sometidos a la autoridad aduanera tailandesa constituían "razones" para rechazar el valor de transacción, señalan que los términos que figuran en la respuesta[165] de la autoridad aduanera de 12 de abril de 2007 ponen en tela de juicio si la autoridad identificó algunas razones para llegar a su conclusión o de hecho aplicó el criterio correcto. El hecho de que el importador no pruebe un hecho negativo, concretamente que la vinculación no influyó en el precio, no exonera a la autoridad aduanera de su obligación de aceptar el valor de transacción a menos que tenga razones para creer que la vinculación ha influido en el precio. Como se indica en el párrafo 2 a) del artículo 1, después de examinar la información facilitada por el importador o de otra fuente, la autoridad aduanera debe tener razones para no aceptar al valor de transacción y debe comunicar esas razones al importador.

3. Artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

5.71 Si después de realizar todos los trámites necesarios la autoridad aduanera determina que el valor de transacción no es aceptable, debe seguir la secuencia de los métodos de valoración establecida en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana para determinar el valor en aduana definitivo.

5.72 Cuando no sea posible hacer la valoración conforme a los artículos 2 ó 3, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana exige que la autoridad aduanera utilice a continuación el método del valor deductivo establecido en el artículo 5 (a menos que el importados pida que se aplique el método de valoración del artículo 6). El artículo 5 dispone que el valor de las mercancías importadas se basará en el precio unitario a que se venda en el país de importación la mayor cantidad total de las mercancías importadas idénticas o similares en el mismo estado en que son importadas, o en el precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de su transformación, en el país de importación, con sujeción a determinadas deducciones especificadas, como "los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente".

5.73 Si no es posible hacer la valoración con arreglo al artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la autoridad aduanera debe utilizar a continuación el método del valor reconstruido establecido en el artículo 6 (salvo que el importador haya solicitado que se invierta el orden de aplicación de los artículos 5 y 6). En caso de que no sea posible realizar la valoración con arreglo al artículo 6, la autoridad aduanera podrá utilizar el último método de valoración de la secuencia establecida en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que figura en el artículo 7.

5.74 Los párrafos 184-187 de la primera comunicación escrita de Tailandia indican que su autoridad aduanera aplicó el método deductivo con arreglo al método que corresponde al artículo 7 en su legislación interna, y no al artículo 5, porque el importador no había facilitado los estados financieros auditados correspondientes al año de importación. Sin embargo, los Estados Unidos coinciden con Filipinas (como se expone en el párrafo 338 de la primera comunicación escrita de Filipinas) en que el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no permite a los Miembros de

[164] *Véase New Shorter Oxford English Dictionary*, L.Brown (editor) (Clarendon Press, 1993, cuarta edición), volumen 1, página 1150, acepción 6b; (Estados Unidos - Prueba documental 1).

[165] Filipinas - Prueba documental 70-B; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 168-169.

la OMC supeditar la aplicación del método establecido en ese artículo a la presentación de estados financieros auditados del año de importación.

4. Artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

5.75 Con respecto a las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, los Estados Unidos no se pronuncian acerca de si funcionarios de Tailandia facilitaron realmente a la prensa información de carácter confidencial o suministrada con tal carácter. No obstante, consideran que las obligaciones del artículo 10 son un elemento importante que sostiene todo el sistema de valoración en aduana ya que la falta de protección de la información confidencial puede impedir que las autoridades aduaneras obtengan información de dominio privado que sea decisiva para adoptar la decisión de valoración, en particular en el caso de transacciones entre partes vinculadas.

5. Carta de la Secretaría de la OMA

5.76 Los Estados Unidos observan que tanto Filipinas como Tailandia han citado una carta de la Secretaría de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) al exponer sus posiciones respectivas. Concretamente, Filipinas aduce que esta carta contradice lo que califica como una de las justificaciones de Tailandia para rechazar el valor de transacción.[166] En contraste, Tailandia explica que su autoridad aduanera determinó que sería adecuado indagar más detenidamente la vinculación entre el comprador y el vendedor "en vista de" de la carta de la Secretaría de la OMA.[167] Los Estados Unidos valoran la labor de la OMA, incluida su cooperación con la OMC. Sin embargo, sostienen que la indagación pertinente en esta diferencia es si Tailandia cumplió las obligaciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, no en qué medida actuó de manera compatible con la carta de la Secretaría de la OMA.

6. Artículo X del GATT de 1994

5.77 Los Estados Unidos desean referirse a continuación a una cuestión relacionada con el GATT de 1994. En particular, deseamos referirnos a la cuestión de si el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 obliga a los Miembros a mantener tribunales o procedimientos para la revisión y rectificación de las garantías impuestas de conformidad con el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

5.78 El párrafo 3 b) del artículo X exige que cada parte contratante mantenga "tribunales o procedimientos judiciales, arbitrales o administrativos destinados, entre otras cosas, a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras".

5.79 Los Estados Unidos son conscientes de que las partes discuten, como cuestión de hecho, si Tailandia prevé efectivamente la posibilidad de interponer recursos contra los valores de garantía, y tampoco en este caso se pronuncian sobre los hechos objeto de litigio. No obstante, merece ser comentada la sugerencia de Tailandia[168] de que la falta de toda referencia a un recurso en el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana con respecto a las garantías significa que los Miembros no están obligados a prever tal recurso.

5.80 Los Estados Unidos no están de acuerdo en que la falta de referencia a los recursos en el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana resuelve la cuestión de si el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 exige tales recursos. La indagación pertinente con arreglo al

[166] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 247-251.
[167] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 39.
[168] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 299-300.

párrafo 3 b) del artículo X es si la determinación de la cuantía de la garantía está comprendida en el ámbito de la expresión "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" y, si es así, si un Miembro ha previsto tribunales o procedimientos para la pronta revisión y rectificación de esas medidas.

5.81 En apoyo de su argumento de que el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 no es aplicable a la determinación de los valores de garantía, Tailandia compara la falta de toda referencia a los recursos en el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana con la obligación explícita establecida en el artículo 11 de prever recursos contra la "determinación del valor en aduana".[169] Es cierto que la única decisión respecto a la cual el Acuerdo sobre Valoración en Aduana exige expresamente a los Miembros que prevean el derecho de recurso es la determinación del valor en aduana. Sin embargo, el texto del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 no es tan limitado. El significado de la expresión "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" no debe equipararse a la expresión "determinación del valor en aduana".

7. Mandato

5.82 Por último, los Estados Unidos observan que en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas en esta diferencia se identifica una de las medidas en litigio como "la norma y/o metodología generales que establecen el rechazo sistemático del valor de transacción, y la imposición de un valor predeterminado superior, con inclusión de toda metodología de cálculo que sirva de base al valor predeterminado, aplicable en el momento de la entrada, así como en el momento de la determinación definitiva".[170] Los Estados Unidos señalan que cuando se impugna una medida no escrita la parte reclamante debe establecer con claridad, mediante argumentos y pruebas justificantes, tanto la existencia de la supuesta medida como su contenido exacto.[171] Los Estados Unidos no se pronuncian acerca de si Filipinas lo ha hecho, ya sea en su primera comunicación escrita o en su primera declaración oral al Grupo Especial (que por supuesto los Estados Unidos no han visto). No obstante, esa metodología parece estar comprendida en el mandato del Grupo Especial.

5.83 Sr. Presidente, miembros del Grupo Especial, con esto concluye la declaración oral de los Estados Unidos. Gracias por su atención y esperamos que las observaciones de los Estados Unidos le resulten útiles al Grupo Especial.

VI. REEXAMEN INTERMEDIO

6.1 El 30 de junio de 2010, el Grupo Especial dio traslado de su informe provisional a las partes. El 14 de julio de 2010, Filipinas y Tailandia presentaron peticiones escritas de reexamen de aspectos concretos del informe provisional del Grupo Especial. El mismo día Filipinas solicitó una reunión de reexamen intermedio con el Grupo Especial acerca de su decisión de no hacer ninguna recomendación sobre los Avisos de MRSP de septiembre de 2006, marzo de 2007 y agosto de 2007. En las observaciones escritas de Filipinas de 14 de julio de 2010 se incluían también sus opiniones específicas sobre la decisión del Grupo Especial a este respecto. El Grupo Especial accedió a la petición de Filipinas de que se celebrara una reunión de reexamen intermedio y dio a Tailandia la oportunidad de presentar sus observaciones escritas sobre esta cuestión concreta antes de que se celebrara dicha reunión. El 19 de julio de 2010, Tailandia presentó sus observaciones escritas sobre las observaciones de Filipinas relativas a la decisión del Grupo Especial de no hacer ninguna recomendación con respecto a los Avisos de MRSP en cuestión. El Grupo Especial celebró una reunión de reexamen intermedio el 20 de julio de 2010 para abordar exclusivamente la cuestión de si

[169] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 299 y 300.
[170] Solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, WT/DS371/3, párrafo 13.
[171] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafos 196-198.

debería hacer alguna recomendación con respecto a estos Avisos de MRSP. El 21 de julio de 2010, Filipinas y Tailandia presentaron observaciones escritas sobre las peticiones de reexamen intermedio de la otra parte concernientes a cuestiones distintas de la tratada en la reunión de reexamen intermedio.

6.2 De conformidad con el párrafo 3 del artículo 15 del ESD, en esta sección del informe del Grupo Especial se expone su respuesta a los argumentos formulados en la etapa intermedia de reexamen, dando explicaciones en los casos necesarios. El Grupo Especial ha modificado aspectos de su informe a la luz de las observaciones de las partes cuando lo ha considerado adecuado, como se explica más abajo. También ha introducido determinadas correcciones y revisiones de carácter técnico y editorial en su informe provisional con fines de claridad y precisión. Las referencias que se hacen en esta sección a las secciones, números de párrafos y notas corresponden al informe provisional, salvo que se indique otra cosa.

A. CONSTATACIONES Y RECOMENDACIONES DEL GRUPO ESPECIAL

1. Párrafo 8.8 del informe provisional del Grupo Especial - Observaciones de Filipinas

6.3 Con respecto a los Avisos de MRSP de septiembre de 2006, marzo de 2007 y agosto de 2007, aunque **Filipinas** está de acuerdo con la constatación del Grupo Especial de que estos Avisos de MRSP han sido reemplazados por otros posteriores, discrepa de la conclusión del Grupo Especial de que por tanto estas medidas han expirado y han dejado de existir a los efectos del párrafo 1 del artículo 19 del ESD.[172] Refuta también que estuviera de acuerdo con esta interpretación durante el procedimiento.[173] Por el contrario, Filipinas aduce que estos MRSP siguen existiendo y por tanto solicita que el Grupo Especial recomiende que Tailandia los ponga en conformidad.[174]

6.4 Filipinas sostiene que "a los efectos del párrafo 1 del artículo 19 del ESD, la jurisprudencia demuestra que una medida que ya no está en vigor, por ejemplo porque ha sido sustituida o reemplazada, puede seguir 'existiendo' ..., si el Miembro demandado adopta otras medidas en relación con ella o si de otro modo la medida seguirá teniendo efectos en el derecho interno".[175] Filipinas se remite a las resoluciones de los Grupos Especiales en los asuntos *CE - Embarcaciones comerciales* e *India - Automóviles* para subrayar su posición de que únicamente cuando las medidas han "quedado sin efecto" no hay obligación de ponerlas en conformidad.[176]

6.5 En primer lugar, Filipinas argumenta que los tres Avisos de MRSP en cuestión siguen existiendo porque se están impugnando en procedimientos jurídicos internos. Para explicar su posición, Filipinas se remite al informe del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*, que concernía a "exámenes administrativos que se sustituían entre sí, de la misma manera que lo hacen los Avisos de MRSP" y estos exámenes habían sido "impugnados en procedimientos jurídicos internos, que efectivamente prolongaron la existencia de los exámenes".[177] En ese asunto el Órgano de Apelación aclaró que toda medida incompatible con las normas de la OMC adoptada en relación con una medida declarada incompatible con dichas normas "debe cesar no más tarde de la fecha de expiración del plazo prudencial".[178] Filipinas explica a continuación que el Aviso de MRSP de agosto de 2007, en primer lugar, sigue existiendo a través del

[172] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 94-97.
[173] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 96.
[174] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 98.
[175] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 99.
[176] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 100 y 101.
[177] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 102-104.
[178] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 103, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*, párrafo 160.

procedimiento administrativo tailandés en el cual el Director General de Impuestos Especiales "todavía tiene que adoptar medidas para decidir si insiste en la aplicación del Aviso discriminatorio o para rectificar la discriminación" y que, en segundo lugar, el Aviso también sigue existiendo porque a los tribunales tailandeses "también se les puede pedir que adopten disposiciones en relación con la medida".[179] Además, los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007 siguen existiendo a través del procedimiento judicial tailandés en el que "el poder judicial de Tailandia debe pronunciarse acerca de si se puede exigir el cumplimiento de las dos medidas incompatibles con la OMC ya que suponen, entre otras cosas, una discriminación ilegal contra los cigarrillos importados de Filipinas".[180]

6.6 Por consiguiente, según Filipinas, puesto que Tailandia todavía tiene que decidir sobre la base imponible definitiva de las medidas incompatibles con la OMC, "*la base imponible sigue teniendo efectos en la carga financiera que se impondrá* [y] [m]ientras la base imponible definitiva no se decida, la medida sigue existiendo". Por lo tanto, Filipinas desea que el Grupo Especial haga una recomendación en lo que respecta a los tres Avisos de MRSP, ya que una recomendación aseguraría que "si la base imponible definitiva se decide después del final del [plazo prudencial], [Tailandia] no pueda seguir infringiendo las normas de la OMC *manteniendo los efectos* de una *base imponible* incompatible con la OMC".[181]

6.7 En segundo lugar, Filipinas sostiene que el Grupo Especial debe hacer una recomendación con respecto a los tres Avisos de MRSP porque los Avisos de MRSP son "medidas sustitutivas": son sustituidas por una medida ulterior que tiene "características sustantivas muy similares". Según los grupos especiales y el Órgano de Apelación en algunos de los asuntos sobre la reducción a cero se afirmó que se puede considerar que esas medidas sustitutivas forman parte de la misma diferencia.[182] Además, en la declaración inicial que hizo en la reunión de reexamen intermedio, Filipinas explicó que los Avisos de MRSP constituyen una "cadena de medidas interrelacionadas" que forman parte de una sola diferencia y que por lo tanto las obligaciones de aplicación asumidas en relación con una medida de la cadena imponen obligaciones similares en relación con las medidas ulteriores.[183]

6.8 Por consiguiente, Filipinas solicita al Grupo Especial que haga una recomendación con respecto a los tres Avisos de MRSP en cuestión para asegurar que si, después del plazo prudencial, Tailandia no ha puesto fin a sus medidas incompatibles con la OMC, Filipinas pueda recurrir a los procedimientos sobre el cumplimiento de conformidad con los artículos 21 y 22 del ESD.[184]

6.9 **Tailandia** aduce que los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y de marzo y agosto de 2007 han sido sustituidos y ya no se utilizan para fijar o recaudar el IVA sobre las ventas de

---

[179] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 106.

[180] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 106 y 109 y anexo C.

[181] Declaración inicial de Filipinas en la reunión de reexamen intermedio, párrafo 5; observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 107 y 110; respuesta de Filipinas a la pregunta 9 del Grupo Especial en la reunión de reexamen intermedio; observaciones finales de Filipinas en la reunión de reexamen intermedio.

[182] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 114 y 115, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*, párrafo 160; informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*, párrafos 7.148, 7.149 y 7.154; informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Continuación de la reducción a cero*, párrafo 7.28, confirmado por el informe del Órgano de Apelación, párrafo 236.

[183] Declaración inicial de Filipinas en la reunión de reexamen intermedio, párrafo 13; respuesta de Filipinas a las preguntas 3 y 4 del Grupo Especial en la reunión de reexamen intermedio.

[184] Respuesta de Filipinas a las preguntas 1, 4 y 9 del Grupo Especial en la reunión de reexamen intermedio; observaciones finales de Filipinas en la reunión de reexamen intermedio.

cigarrillos importados y por tanto han dejado de existir.[185] Por consiguiente, a tenor del párrafo 1 del artículo 19 del ESD, el Grupo Especial no puede hacer recomendaciones en relación con medidas que ya no existen.[186] El derecho a hacer una recomendación en virtud del párrafo 1 del artículo 19 del ESD no debe utilizarse para crear una medida correctiva retrospectiva que de otro modo no está disponible a tenor del ESD.[187]

6.10 Con respecto a los procedimientos judiciales y administrativos internos, Tailandia indica en primer lugar que estos procedimientos no están comprendidos en el mandato del Grupo Especial y por lo tanto no pueden ser ellos mismos objeto de sus recomendaciones.[188] En segundo lugar, afirma que Filipinas interpreta erróneamente la jurisprudencia sobre la reducción a cero y explica que la cuestión principal planteada en esos asuntos era si la obligación de aplicación era aplicable también a las importaciones que habían entrado en los Estados Unidos antes del fin del plazo prudencial, pero respecto de las cuales no se habían fijado definitivamente ("liquidado") derechos para el final del plazo prudencial. Los Estados Unidos alegaron que las impugnaciones de los derechos en procedimientos internos demoraron la liquidación de estos derechos y que por tanto no se debían tener en cuenta al comprobar si se había cumplido la obligación de aplicación. El Órgano de Apelación concluyó que la obligación de aplicación era aplicable a entradas cuya liquidación se hizo después del final del plazo prudencial, con independencia del momento en que efectuó el cálculo del margen de dumping. Por lo tanto, según Tailandia, en ese caso se constató que "subsistían los efectos" porque "*después del final del plazo prudencial se seguirían liquidando entradas a tipos incompatibles con la OMC, no porque la medida había sido impugnada en procedimientos internos*" (las cursivas figuran en el original). Ese caso es distinto del presente asunto, en el que los tres MRSP nunca se volverán a utilizar para recaudar el IVA y por tanto no subsisten los efectos.[189]

6.11 Además, Tailandia explica que el alcance del procedimiento administrativo concerniente al Aviso de MRSP de agosto de 2007 se limitó a una solicitud de PM Tailandia dirigida al Director General de Impuestos Especiales de que modificara el MRSP de agosto de 2007 y diera detalles sobre su cálculo. Puesto que el Aviso de MRSP de agosto de 2007 ha sido sustituido por el de agosto de 2008, se concedió la medida correctiva que solicitó PM Tailandia y Tailandia no tiene que adoptar ninguna otra medida al respecto. La simple posibilidad de que los importadores recurran a procedimientos judiciales internos "en algún momento indeterminado en el futuro" no puede modificar las obligaciones de aplicación de Tailandia con respecto a este Aviso de MRSP.[190] En cuanto a los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007, Tailandia afirma que Filipinas no ha demostrado que la existencia de estos procedimientos judiciales internos dé lugar a "una situación similar a la planteada en los asuntos sobre la reducción a cero". Por el contrario, las medidas correctivas solicitadas en estas impugnaciones se limitaron inicialmente a pedir la revocación de los Avisos. Las pruebas nuevas e intempestivas presentadas por Filipinas acerca de la impugnación de estos procedimientos[191] ante el Tribunal Supremo tailandés no explican de qué manera esos procedimientos podrían servir para demorar la aplicación de estos Avisos de MRSP hasta

[185] Observaciones de Tailandia sobre cuestiones para la reunión de reexamen intermedio, párrafo 8.
[186] Observaciones de Tailandia sobre cuestiones para la reunión de reexamen intermedio, párrafo 6.
[187] Observaciones de Tailandia sobre cuestiones para la reunión de reexamen intermedio, párrafo 25.
[188] Observaciones de Tailandia sobre cuestiones para la reunión de reexamen intermedio, párrafo 8.
[189] Observaciones de Tailandia sobre cuestiones para la reunión de reexamen intermedio, párrafos 9-11.
[190] Observaciones de Tailandia sobre cuestiones para la reunión de reexamen intermedio, párrafos 36-39.
[191] En los párrafos 48-51 de sus observaciones escritas de 19 de julio de 2010 Tailandia se remite al párrafo 15 del Procedimiento de trabajo del Grupo Especial en el que se dispone que "[c]ada una de las partes presentará al Grupo Especial todas las pruebas fácticas a más tardar durante la primera reunión sustantiva, salvo en lo que respecta a las nuevas pruebas necesarias a los efectos de las réplicas, las respuestas a preguntas o las observaciones sobre las respuestas de la otra parte". Posteriormente Tailandia explica que el anexo C de las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial contiene nuevas pruebas que por lo tanto el Grupo Especial no debe tener en cuenta en esta etapa del procedimiento.

después de la resolución del Grupo Especial o el final del plazo prudencial en este caso. Además, si el Tribunal Supremo resolviera que estos Avisos de MRSP deben ser efectivamente revocados, PM Tailandia tendría que iniciar un procedimiento diferente ante el Director General de Recaudación Tributaria para solicitar una devolución. Tailandia considera improbable que PM Tailandia pueda obtener esta devolución.[192]

6.12 En relación con el argumento de Filipinas de que los Avisos de MRSP forman una cadena de medidas interrelacionadas, Tailandia aduce que en los asuntos sobre la reducción a cero había una sola orden antidumping en el marco de la cual se llevaron a cabo varios exámenes administrativos que por tanto estaban interrelacionados, mientras que en este caso no hay relación entre la recaudación del IVA sobre determinadas ventas respecto de un Aviso de MRSP a otro: no forman parte del mismo procedimiento, no están sujetos a revisión colectiva y no forman parte del mismo conjunto de acontecimientos sin solución de continuidad. Si se siguiera el razonamiento de Filipinas todas las decisiones de clasificación y sobre el IVA formarían una cadena.[193]

6.13 Como se indica en el párrafo 7.563 del informe provisional del Grupo Especial, el **Grupo Especial** constató que los Avisos de MRSP de septiembre de 2006, marzo de 2007 y agosto de 2007 eran incompatibles con las obligaciones que le corresponden a Tailandia en virtud de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. No obstante, decidimos no hacer ninguna recomendación respecto a estos Avisos de MRSP puesto que ya habían dejado de existir en la fecha de establecimiento del Grupo Especial. Esta decisión se expone en el párrafo 8.8 del informe provisional del Grupo Especial.[194]

6.14 Filipinas solicita en sus observaciones en el marco del reexamen intermedio que, de conformidad con el párrafo 1 del artículo 19 del ESD, el Grupo Especial recomiende que estos Avisos se pongan en conformidad con las obligaciones establecidas en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. Al hacer esta solicitud Filipinas aduce que una medida que ya no está en vigor porque, por ejemplo, ha sido sustituida o reemplazada, puede seguir existiendo a los efectos del párrafo 1 del artículo 19 del ESD si el Miembro demandado adopta más tarde otras medidas en relación con ella, o si la medida sigue teniendo de otro modo efectos en el derecho interno. Tailandia tampoco argumenta, según entendemos nosotros, que un grupo especial no deba nunca hacer una recomendación con respecto a una medida que fue sustituida o reemplazada. Parece estar de acuerdo en que para determinar si un grupo especial debe hacer una recomendación con respecto a tal medida, el criterio jurídico que debe aplicarse es si la medida sigue existiendo después de que haya sido sustituida o reemplazada. Por lo tanto, el desacuerdo de las partes radica en la aplicación de ese principio a las circunstancias de hecho de este asunto, a saber, si se debe considerar que los MRSP en cuestión siguen existiendo a los efectos del párrafo 1 del artículo 19 del ESD.

6.15 En los párrafos 7.42, 7.43, 7.46, 7.47 y 7.62-7.66 del informe provisional del Grupo Especial abordamos cuestiones relativas al *examen* por los grupos especiales de las medidas que habían concluido antes o habían expirado en el momento del establecimiento de un grupo especial. Aunque las partes no discrepan de la conclusión del Grupo Especial de que las denominadas medidas expiradas y/o concluidas todavía pueden seguir siendo objeto del examen y de resoluciones de un grupo especial según cuáles sean las circunstancias de hecho en cada caso, tienen distintas opiniones acerca de si los grupos especiales también deben hacer recomendaciones en virtud del párrafo 1 del artículo 19 del ESD con respecto a esas medidas que han expirado. Aunque normalmente se puede

[192] Observaciones de Tailandia sobre cuestiones para la reunión de reexamen intermedio, párrafo 46; respuesta a la pregunta 6 del Especial en la reunión de reexamen intermedio.

[193] Observaciones de Tailandia sobre cuestiones para la reunión de reexamen intermedio, párrafo 17; respuesta de Tailandia a la pregunta 4 del Grupo Especial en la reunión de reexamen intermedio.

[194] Filipinas no discute que el Aviso de MRSP de diciembre de 2005 ha expirado y dejado de existir a los efectos del párrafo 1 de artículo 19 del ESD.

considerar que una medida ha dejado de existir si ha sido sustituida o reemplazada por una medida ulterior o al llegar al final de su período de vigencia, consideramos que la expiración de la medida en tales circunstancias no la excluiría automáticamente del alcance de la obligación de los grupos especiales de hacer una recomendación de conformidad con el párrafo 1 del artículo 19. Como sostiene Filipinas, puede haber situaciones en las que pese a la expiración de una medida todavía haya que ponerla en conformidad en tanto en cuanto la medida siga existiendo al estar sujeta a otras medidas del Miembro demandado o por seguir teniendo efectos en las mercancías importadas de que se trate.

6.16 Antes de examinar la situación de hecho específica que se plantea en este asunto basándonos en nuestra interpretación de la naturaleza de la obligación de los grupos especiales de conformidad con el párrafo 1 del artículo 19, que se expone en el párrafo anterior, analizaremos en primer lugar la premisa de la posición de Filipinas. La solicitud de Filipinas de una recomendación del Grupo Especial con respecto a los tres Avisos de MRSP declarados incompatibles con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 parece basarse en la premisa de que Filipinas *necesita* recomendaciones para recurrir, en caso necesario, a procedimientos sobre el cumplimiento en virtud, entre otras disposiciones, del párrafo 5 del artículo 21 y el párrafo 6 del artículo 22 del ESD ya que, de no existir una recomendación de conformidad con el párrafo 1 del artículo 19, quedaría menoscabado su derecho a recurrir a los procedimientos sobre el cumplimiento previstos en el párrafo 5 del artículo 21 y el artículo 22. Filipinas sostiene que únicamente las recomendaciones del OSD impondrían obligaciones positivas en relación con las medidas en cuestión.[195]

6.17 Sin embargo, no encontramos ningún texto en las disposiciones pertinentes de los artículos 21 y 22 del ESD que indique que la obligación de cumplimiento del Miembro que ha de aplicar las recomendaciones y resoluciones se derive únicamente de las *recomendaciones* de los grupos especiales. Por el contrario, la mayoría de las disposiciones relativas a obligaciones de cumplimiento a tenor de los artículos 21 y 22 del ESD se refieren a recomendaciones y *resoluciones*.[196] Por ejemplo, el párrafo 1 del artículo 21 dispone que "[p]ara asegurar la eficaz solución de las diferencias en beneficio de todos los Miembros, es esencial el pronto cumplimiento de las *recomendaciones o resoluciones* del OSD". A nuestro juicio, el alcance de la obligación de cumplimiento a tenor de estas disposiciones es por lo tanto más amplio que simplemente las "recomendaciones". En todo caso, resulta difícil imaginar una situación en la que *a priori* se impida a Filipinas recurrir al procedimiento sobre el cumplimiento con respecto a cualquier medida futura adoptada por Tailandia si se puede demostrar que dicha medida está relacionada con las constataciones del Grupo Especial sobre la incompatibilidad de los Avisos de MRSP en cuestión con las obligaciones de Tailandia en virtud del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. Como se indica en los párrafos 7.42 y 7.43 del informe provisional del Grupo Especial, grupos especiales anteriores consideraron necesario e importante formular constataciones, en determinadas situaciones, incluso con respecto a medidas que han expirado en el momento de formular esas constataciones. Entre esas situaciones figuran aquellas en las que una medida todavía menoscababa ventajas resultantes para el Miembro reclamante, o situaciones en las que seguía habiendo la posibilidad de que se volviera a introducir la medida, y por tanto la formulación de constataciones con respecto a medidas expiradas contribuiría a solucionar una diferencia concreta. Si únicamente las recomendaciones garantizaran el derecho del Miembro reclamante, conferido en virtud del ESD, a solicitar procedimientos sobre el cumplimiento, no tendría sentido ni siquiera formular *constataciones* respecto de medidas expiradas, tesis que no han defendido el Órgano de Apelación ni grupos

[195] Respuesta de Filipinas en la reunión de reexamen intermedio.
[196] Véanse también los párrafos 3, 5 y 6 del artículo 21 y el párrafo 2 del artículo 22 del ESD.

especiales anteriores.[197] Tampoco consideramos que esa interpretación fuera a contribuir al espíritu y la finalidad del mecanismo de solución de diferencias de la OMC.

6.18 De manera específica en el contexto de hecho de la presente diferencia, la posición de Filipinas de que estos MRSP siguen existiendo pese a que han sido sustituidos por Avisos de MRSP ulteriores se apoya en dos líneas argumentales: en primer lugar, todos los Avisos de MRSP en cuestión están sujetos a procedimientos internos en curso en los que las autoridades ejecutivas y judiciales tailandesas adoptarán medidas en relación con ellos; y, en segundo lugar, en la medida en que los MRSP en vigor siguen siendo sustituidos por nuevos MRSP con arreglo a la legislación tailandesa, que según Filipinas son una cadena de medidas subsiguientes y estrechamente relacionadas relativas a los MRSP, la obligación de Tailandia en virtud del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994, aclarada por el Grupo Especial con respecto a los MRSP de septiembre de 2006 y marzo y agosto de 2007, debe hacerse igualmente extensiva a esos futuros MRSP mediante la recomendación del Grupo Especial.[198] Evaluaremos sucesivamente estas dos líneas argumentales.

6.19 En primer lugar, examinaremos si se puede considerar que los procedimientos internos en que se están revisando los tres Avisos de MRSP en cuestión son medidas del Gobierno tailandés que afectan a estos Avisos.[199] Los aspectos de hecho de los procedimientos actuales pendientes ante el Director General de Impuestos Especiales y el Tribunal Supremo de Tailandia se describen en el párrafo 6.5 *supra*. Filipinas sostiene que los Avisos de MRSP en cuestión siguen existiendo porque están sujetos a estos procedimientos internos en curso en los que las autoridades ejecutivas y judiciales tailandesas *adoptarán medidas* en relación con ellos.[200] En la declaración oral que hizo en la reunión de reexamen intermedio Filipinas explicó que entre los tipos de medidas que pueden adoptar los diferentes organismos del Gobierno tailandés figuran las siguientes: i) decidir si se sigue aplicando la base imponible discriminatoria y, posiblemente, ii) establecer una nueva base imponible, y iii) conceder una devolución.[201]

6.20 Sin embargo, no consideramos que la descripción que hace Filipinas de las denominadas futuras medidas que todavía tiene que adoptar el Gobierno tailandés refleje correctamente la situación exacta de los Avisos de MRSP de que se trata. Por ejemplo, Filipinas afirma que Tailandia todavía tiene que decidir la base imponible *definitiva*, que según entendemos se refiere a los MRSP en cuestión, como consecuencia de los procedimientos internos en que se han impugnado esos MRSP. No obstante, como Filipinas confirmó en la reunión de reexamen intermedio, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia había terminado la recaudación de la cuantía del IVA correspondiente a los cigarrillos importados, calculada tomando como base los MRSP en cuestión, hasta que los nuevos MRSP entraron en vigor en agosto de 2008. Por consiguiente, los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y de marzo y agosto de 2007 ya no constituyen la base imponible para los cigarrillos importados en cuestión. Además, aunque las autoridades nacionales encargadas de la revisión constataran que estos MRSP son incompatibles, no nos resulta claro que esas constataciones den lugar necesariamente a la revocación de esos MRSP y/o a la devolución de

[197] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Ecuador II)/ CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 261-273; informe del Grupo Especial, *CE - Embarcaciones comerciales*, párrafo 8.4; informe del Grupo Especial, *Colombia - Puertos de entrada*, párrafos 7.45-7.54.

[198] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional, de 14 de julio de 2010, párrafo 105; respuesta de Filipinas a preguntas del Grupo Especial en la reunión de reexamen intermedio.

[199] Al formular de esta manera la cuestión que se nos ha sometido, no cuestionamos la interpretación, que aclaró el Órgano de Apelación, de que las medidas gubernamentales abarcan también las de los órganos judiciales nacionales. Nuestra pregunta se refiere a si las medidas gubernamentales en cuestión, en este caso los procedimientos administrativos y judiciales internos, hacen que las medidas en litigio sigan teniendo efectos.

[200] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional, de 14 de julio de 2010, párrafos 105, 106 y 109.

[201] Declaración oral de Filipinas en la reunión de reexamen intermedio, párrafos 2 y 10.

cualquier exceso del IVA pagado tomando como base esos MRSP. En estas circunstancias, no podemos estar de acuerdo con la descripción de Filipinas de que los MRSP en cuestión todavía no se aplican y no constituyeron la base imponible definitiva para el IVA aplicable a los cigarrillos importados en cuestión.

6.21 A este respecto, para apoyar su posición Filipinas se basa en gran medida en las declaraciones que hizo el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*. Sin embargo, consideramos que las circunstancias de hecho de esa diferencia deben distinguirse de las que concurren en la presente diferencia. Como explica Tailandia, en el asunto citado la cuestión planteada era si la obligación de aplicación se hacía extensiva también a las importaciones que habían entrado en los Estados Unidos antes del final del plazo prudencial, pero para las cuales no se habían fijado y percibido ("liquidado") definitivamente los derechos antidumping para el final del plazo prudencial debido al mandamiento impuesto por el tribunal interno en relación con la liquidación de los derechos antidumping. El Órgano de Apelación constató en esa diferencia que la obligación de aplicación se aplicaba *efectivamente* a esas importaciones porque su *liquidación* (*fijación definitiva*) había tenido lugar después del final del plazo prudencial. Por lo tanto, la constatación del Órgano de Apelación en ese asunto indica que un factor importante al determinar el momento en que se puede considerar que una medida gubernamental ha concluido es la *fijación y percepción definitivas* de los derechos antidumping, que incluyen la determinación inicial del margen de dumping y las resoluciones del órgano de revisión nacional, en caso de que dicha revisión esté justificada con arreglo al derecho interno, sobre la idoneidad de la determinación inicial.

6.22 En contraste con esas circunstancias de hecho, en la presente diferencia el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia había concluido no sólo el cálculo sino también la *recaudación* del IVA basado en los MRSP en cuestión. En esa medida, no consideramos que el razonamiento del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*, en el que se basa Filipinas, pueda aplicarse igualmente a la situación planteada en nuestro caso.[202] Además, como se ha indicado anteriormente, no nos resulta claro si los MRSP, una vez determinados, se pueden volver a determinar en el mismo sentido en que pueden serlo los derechos antidumping y las determinaciones de valoración en aduana. Entendemos que, una vez que se han publicado los Avisos de MRSP, los importadores de cigarrillos y el TTM pueden solicitar nuevos MRSP.[203] Sin embargo, a nuestro juicio la solicitud de nuevos MRSP no se puede equiparar a un procedimiento en el que se impugnan derechos de aduana o valores en aduana para obtener una redeterminación. Consideramos que la diferencia principal radica en que en el caso de los derechos antidumping y los valores en aduana el gobierno del Miembro afectado debe adoptar medidas, ya sea una redeterminación y/o un reembolso, con respecto a esos derechos y valores en aduana si los órganos de revisión nacionales constatan que se han determinado incorrectamente. Esta característica también está relacionada con la naturaleza de las obligaciones establecidas en los Acuerdos pertinentes de la OMC, como el Acuerdo Antidumping y el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[204] Sin embargo, en lo que se refiere a los MRSP en cuestión, en el mejor de los casos parece incierto que un importador pueda conseguir que se vuelvan a determinar los MRSP expirados y/o recuperar una devolución de todo impuesto pagado en exceso debido a una base imponible determinada incorrectamente (los MRSP). Tailandia sostiene que aunque su Tribunal Supremo resolviera que estos Avisos de MRSP deben ser revocados, PM Tailandia tendrá que iniciar un procedimiento diferente ante el Director General de Recaudación Tributaria para solicitar una devolución. En cualquier caso, Tailandia considera que es improbable que PM Tailandia pueda obtener esta devolución. En estas circunstancias, no nos convence el

[202] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 103, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)*, párrafo 160.

[203] Véase el párrafo 7.469.

[204] Véanse el párrafo 2 del artículo 11 del Acuerdo Antidumping y el artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

argumento de Filipinas de que los Avisos de MRSP en cuestión están sujetos a nuevas medidas del Gobierno tailandés.

6.23 Filipinas sostiene además que los Avisos de MRSP constituyen una cadena de medidas interrelacionadas que forman parte de una sola diferencia, en virtud de la cual las obligaciones de aplicación asumidas en relación con una medida de la cadena imponen obligaciones similares en relación con las medidas ulteriores. Como expusimos en los párrafos 7.459-7.468 del informe provisional del Grupo Especial, el Director General de Impuestos Especiales determina los MRSP basándose en su denominada metodología general, descrita por Tailandia en el presente procedimiento. Entendemos que se puede considerar que los MRSP expirados están relacionados con los MRSP vigentes y los ulteriores en la medida que se sigue aplicando la misma metodología para determinar los MRSP aplicables a los cigarrillos importados en cuestión. Destacamos también el argumento de Filipinas de que es igualmente aplicable a este asunto la orientación del Órgano de Apelación en los casos sobre la reducción a cero, según la cual se puede considerar que las medidas sustitutivas que tienen características sustantivas similares forman parte de la misma diferencia. A juicio de Filipinas, los Avisos de MRSP son reemplazados por una medida ulterior que tiene "características sustantivas muy similares".

6.24 Sin embargo, no estamos de acuerdo en que los Avisos de MRSP sean necesariamente comparables a las órdenes antidumping en el contexto de los asuntos sobre la reducción a cero. Como señala Tailandia, en esos casos la medida en litigio era una sola orden antidumping en virtud de la cual se realizaron varios exámenes administrativos interrelacionados. En el caso de las determinaciones de MRSP, el Director General de Impuestos Especiales sustituye los MRSP en vigor por otros nuevos cuando se modifica alguno de los componentes de los MRSP (incluidos los tipos impositivos) o previa petición de un importador. Consideramos por tanto que el vínculo entre las determinaciones sucesivas de MRSP no es similar al observado entre una serie de derechos antidumping que se derivan de una sola orden antidumping.

6.25 Dicho esto, no obstante, somos conscientes de la naturaleza especial de la metodología general utilizada para determinar los MRSP. Concretamente, observamos que en el cálculo de nuevos MRSP el Director General de Impuestos Especiales se remite generalmente a la cuantía de los "costos de comercialización" incluidos en el último MRSP o en el MRSP solicitado previamente por el fabricante nacional o el importador.[205] Por lo tanto, no podemos eliminar la posibilidad de que aspectos específicos de los MRSP en litigio en la presente diferencia, que se constató que hicieron estos MRSP incompatibles con la obligación de Tailandia en virtud del párrafo 2 del artículo III, sigan teniendo efectos en determinaciones futuras de MRSP para los cigarrillos importados. Destacamos la observación que hizo el Grupo Especial en el asunto *CE - Embarcaciones comerciales* de que "el concepto de medida que ya no está 'vigente' no siempre es sencillo". Ese Grupo Especial llegó seguidamente a la conclusión de que como no podía determinar con certeza si era posible, y en qué medida lo era, que se siguieran concediendo subvenciones en respuesta a solicitudes presentadas antes de la expiración de esos programas, su recomendación no era aplicable a los programas de subvenciones que habían expirado, excepto *en la medida* en que esos programas siguieran siendo operativos. Siguiendo la orientación del Grupo Especial en el asunto *CE - Embarcaciones comerciales*, y teniendo en cuenta las circunstancias específicas de esta diferencia, hemos modificado la conclusión contenida en el párrafo 8.8 para reflejar nuestras consideraciones anteriores.

2. Determinaciones de valoración en aduana como "actos concluidos" (párrafos 7.40-7.51) - Observaciones de Tailandia

6.26 **Tailandia** pide que se reexaminen determinados aspectos de los párrafos 7.40-7.51 del informe provisional del Grupo Especial porque: i) no reflejan con exactitud los argumentos de

[205] Informe provisional del Grupo Especial, párrafos 7.465 y 7.494-7.499.

Tailandia; y ii) no abordan plenamente los argumentos acerca de si el Grupo Especial debe hacer recomendaciones con respecto a determinaciones de valoración en aduana concluidas o en qué circunstancias debe hacerlo.[206]

6.27 En cuanto a la primera razón, Tailandia sostiene que el Grupo Especial declara incorrectamente en el párrafo 7.41 que Tailandia adujo que no debía "pronunciarse" con respecto a las [[xx.xxx.xx]] entradas enumeradas en la solicitud de Filipinas. Tailandia pide únicamente que el Grupo Especial revise la última oración del párrafo 7.41 para que diga que "Tailandia opina que el Grupo Especial no debe hacer recomendaciones con respecto a las alegaciones relativas a estas entradas".

6.28 En lo que concierne a la segunda razón, Tailandia afirma que en los párrafos 7.40-7.51 el Grupo Especial se centra en la cuestión de si puede formular constataciones con respecto a las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión, pero no analiza por separado si sería adecuado también hacer recomendaciones. Sin embargo, en el párrafo 7.51 el Grupo Especial llega a la conclusión, sin dar más explicaciones, de que hará recomendaciones en relación con estas entradas. Por consiguiente, Tailandia pide al Grupo Especial que revise estos párrafos y explique si considera adecuado hacer recomendaciones sobre las determinaciones de valoración en aduana (en general) y por qué razón.[207]

6.29 En cuanto a la cuestión de si el Grupo Especial debe hacer o no una recomendación, Tailandia argumenta que hay una diferencia entre "actos concluidos" que dan lugar a "medidas" en curso en el sentido del párrafo 3 del artículo 3 y el párrafo 2 del artículo 6 del ESD (como las medidas en litigio en *Chile - Sistema de bandas de precios*), y los "actos concluidos" que no dan lugar a una medida en curso, como la valoración y fijación de los derechos de aduana en este caso. Los derechos de aduana y otros impuestos interiores fueron definitivamente fijados y pagados con respecto a las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión antes del establecimiento del Grupo Especial. Por lo tanto, el Grupo Especial no ha especificado un fundamento fáctico para considerar que estas entradas siguen teniendo efectos que pueden ser pertinentes para hacer recomendaciones respecto a ellas.[208]

6.30 Se podría interpretar que el hecho de que el Grupo Especial no explique por qué razón considera adecuado hacer recomendaciones significa que considera que *todas* las determinaciones de valoración en aduana que han sido concluidas podrían ser objeto de recomendaciones en procedimientos de solución de diferencias. En ese caso los Miembros podrían estar obligados retrospectivamente a revisar determinaciones con respecto a las cuales todos los procedimientos jurídicos internos hubieran concluido mucho antes del establecimiento de un grupo especial. Por consiguiente, Tailandia pide al Grupo Especial que explique por qué consideró adecuado hacer recomendaciones con respecto a las determinaciones de valoración en aduana correspondientes a las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión.[209]

6.31 **Filipinas** indica que esta cuestión está relacionada con su solicitud sobre la revisión del análisis de las constataciones y recomendaciones del Grupo Especial sobre los Avisos de MRSP. Afirma, como el Grupo Especial señaló en el párrafo 7.46 de su informe provisional, que la cuestión *no* es si un acto ha "concluido", sino si una medida declarada incompatible sigue existiendo.[210] Filipinas explica a continuación que un caso en que una medida puede seguir existiendo es cuando es objeto de procedimientos jurídicos internos. Seguidamente da la misma explicación que dio para sus argumentos sobre los procedimientos internos respecto de los Avisos de MRSP.

[206] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 3.
[207] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 3.
[208] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.
[209] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 8.
[210] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 3.

6.32 Además, Filipinas discute la afirmación de Tailandia de que quedaría sujeta a una medida correctiva *retrospectiva* si tuviera que revisar medidas que se aplicaron a transacciones realizadas antes del final del plazo prudencial. Filipinas se remite a las declaraciones del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)* y *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón) (párrafo 5 del artículo 21 - Japón)* para explicar que después del final del plazo prudencial tiene que cesar por completo la conducta incompatible con la OMC.[211]

6.33 Filipinas está de acuerdo con la solicitud de Tailandia de que el Grupo Especial aclare las circunstancias de hecho que respaldan su decisión de hacer una recomendación sobre las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión. No obstante, discute también algunos argumentos esgrimidos por Tailandia. Concretamente, discrepa de la idea de que "todos los procedimientos jurídicos internos habían concluido mucho antes del establecimiento de un grupo especial".[212] Filipinas alude al hecho de que impugnó el valor de transacción de las [[xx.xxx.xx]] entradas y que estos recursos todavía están pendientes ante la Junta de Apelación, hecho que ha reconocido el Grupo Especial en su informe provisional.[213] La Junta de Apelación está examinando la determinación del valor en aduana de las [[xx.xxx.xx]] entradas realizada por la Aduana tailandesa y puede rectificar ese valor. Si la Junta de Apelación reduce la valoración de la Aduana tailandesa, el Director General de Aduanas concede una devolución del exceso pagado en concepto de derechos de aduana y de los impuestos especial, sanitario y de televisión.[214]

6.34 Por consiguiente, los procedimientos jurídicos internos relativos a las [[xx.xxx.xx]] decisiones de valoración están en curso y en ellos Tailandia todavía tiene que adoptar medidas para determinar el valor en aduana definitivo fijado y "*si aplica las medidas en cuestión incompatibles con las normas de la OMC*" (las cursivas figuran en el original). Filipinas sostiene que estas medidas adoptadas en los procedimientos internos determinarán los efectos jurídicos de las medidas en litigio, incluidos los derechos de aduana y los impuestos interiores que deberán pagarse en virtud de las medidas y, en estas circunstancias, las [[xx.xxx.xx]] medidas de valoración en aduana no han dejado de existir. Por consiguiente, el Grupo Especial debe hacer una recomendación de conformidad con el párrafo 1 del artículo 19 del ESD con respecto a estas medidas.[215]

6.35 En primer lugar, en vista de la solicitud de Tailandia de que se revisen sus argumentos porque no están recogidos correctamente en el párrafo 7.41, el **Grupo Especial** ha modificado ligeramente la última frase del párrafo 7.41 como ha considerado adecuado.

6.36 A continuación examinaremos la segunda solicitud de Tailandia de que el Grupo Especial explique la razón por la que consideró adecuado hacer recomendaciones, como se indica en el párrafo 7.51, con respecto a las determinaciones de valoración en aduana correspondientes a las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión.

---

[211] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 11-15.

[212] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 19.

[213] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 19 y 20, donde se hace referencia al párrafo 7.92, nota 281 del informe provisional del Grupo Especial.

[214] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 22 y 23. En su explicación Filipinas indica que en [[xx.xxx.xx]] recursos relativos a entradas realizadas en 2000-2003, la Junta de Apelación redujo el valor en aduana y en consecuencia el Director General de Aduanas reembolsó derechos de aduana. También se refiere a las respuestas de Tailandia a la pregunta 145 del Grupo Especial y a la respuesta de Filipinas a la pregunta 3 del Grupo Especial, en las que Tailandia reconoce que el exceso de los derechos de aduana y de los impuestos especial, sanitario y de televisión serán reembolsados después de que la Junta determine una valor en aduana inferior.

[215] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 25 y 26.

6.37 Como indica Filipinas, consideramos que esta cuestión está estrechamente relacionada con la que analizamos en la sección anterior acerca de si debemos hacer una recomendación con respecto a determinados Avisos de MRSP. En primer lugar, estamos de acuerdo en que al determinar si los grupos especiales deben hacer una recomendación para medidas que han expirado, el criterio jurídico aplicable debe ser el mismo con independencia de la medida de que se trate. Sin embargo, la naturaleza y las características de la medida objeto de evaluación pueden llevar a los grupos especiales a una conclusión distinta acerca de si hacen una recomendación.

6.38 Recordamos nuestro análisis anterior de que el criterio jurídico en este sentido debe ser si la medida, a pesar de haber expirado, sigue existiendo. Efectivamente puede haber distintas circunstancias en las que se puede constatar que una medida que ha expirado sigue teniendo efectos. En ese sentido, no nos corresponde en esta ocasión hacer una lista exhaustiva de esas circunstancias. No obstante, como se indica *supra*, estamos de acuerdo, y las partes no parecen discrepar, en que se puede considerar que una medida que ha expirado sigue teniendo efectos si todavía está sujeta a actos gubernamentales y/o todavía tiene efectos en las mercancías importadas o en medidas que estén en vigor.

6.39 En lo que concierne a las determinaciones de valoración de la Aduana tailandesa respecto de las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión, Tailandia subraya el hecho de que los derechos de aduana y otros impuestos interiores, calculados sobre la base de estas determinaciones de valoración en aduana, fueron definitivamente liquidados y pagados antes del establecimiento del Grupo Especial. Por tanto, según Tailandia, estas determinaciones constituyen actos concluidos y no dan lugar a medidas en curso, un hecho que las puede diferenciar de otras medidas como las que fueron objeto de litigio en el asunto *Chile - Sistema de bandas de precios*.

6.40 En lo que respecta a los argumentos de Tailandia relativos a las determinaciones de valoración en aduana en cuestión como "actos concluidos", consideramos que es suficiente el análisis que hemos hecho en los párrafos 7.40-7.51 del informe provisional. Coincidimos con Tailandia en que estas determinaciones de valoración en aduana han sido definitivamente liquidadas y recaudadas por su Aduana. En tal medida y dado que el sistema de solución de diferencias de la OMC no prevé generalmente medidas correctivas retrospectivas, se trata de actos concluidos que en la práctica no se pueden poner en conformidad.

6.41 Sin embargo, Filipinas ha demostrado que los procedimientos de revisión nacionales pendientes pueden dar lugar a la obligación de que el Gobierno tailandés rectifique o vuelva a realizar dichas determinaciones de valoración en aduana. Como se describe en el párrafo 7.92 del informe provisional del Grupo Especial, el derecho tailandés prevé el derecho a recurrir contra las determinaciones de valoración en aduana, primero ante la Junta de Apelación y después ante el Tribunal Fiscal tailandés. Por lo tanto, esas determinaciones deben distinguirse de los Avisos de MRSP que fueron objeto anteriormente de nuestras consideraciones. En cuanto a los Avisos de MRSP, no se nos presentaron pruebas que demuestren que una revisión interna de una determinación concreta de MRSP, ya sea ante el Director General de Impuestos Especiales o ante el Tribunal Supremo de Tailandia, pueda dar como resultado una rectificación o redeterminación como en el caso de las determinaciones de valoración en aduana. Dicho de otra manera, las determinaciones de valoración en aduana recurridas por un importador quedarán sujetas a medidas gubernamentales específicas si los organismos de revisión nacionales constatan que son incorrectas. También encontramos apoyo para nuestra interpretación en la naturaleza de las obligaciones establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, especialmente las de su artículo 11, que obliga a los gobiernos de los Miembros a prever el derecho de recurso contra las determinaciones del valor en aduana. Por lo tanto, este Acuerdo contempla específicamente situaciones en las que las autoridades administrativas y judiciales de un Miembro examinan la idoneidad de una determinación concreta de valoración en aduana. Por consiguiente, estamos de acuerdo en que los procedimientos internos en curso en relación con las [[xx.xxx.xx]] determinaciones de valoración determinarán los

efectos jurídicos de las medidas en litigio. A nuestro juicio, esto hace que las determinaciones de valoración en aduana de que se trata queden sujetas a nuevas medidas del Gobierno tailandés y por consiguiente que sigan existiendo a los efectos del párrafo 1 del artículo 19 del ESD.

6.42 En vista de nuestras consideraciones anteriores, hemos decidido mantener nuestra conclusión de hacer recomendaciones para las determinaciones de valoración en aduana de la Aduana tailandesa con respecto a las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión. Hemos modificado el texto del párrafo 7.51 y hemos añadido una nota de pie de página para explicar nuestra decisión en este sentido.

B. ACUERDO SOBRE VALORACIÓN EN ADUANA

1. El análisis realizado por el Grupo Especial de los "aspectos de fondo" de la aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo (párrafos 7.332-7.382) - Observaciones de Tailandia

a) Norma de examen para la evaluación por el Grupo Especial de la alegación de Filipinas basada en el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

6.43 **Tailandia** alega que en esta sección de su análisis el Grupo Especial indebidamente realizó un examen *de novo* de la determinación de la Aduana tailandesa del valor deductivo para las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión. Remitiéndose a varias partes del informe provisional del Grupo Especial, Tailandia explica que el Grupo Especial adoptó una norma de examen en virtud de la cual su examen se limitaba a la cuestión de si la Aduana tailandesa había dado una explicación motivada y adecuada para apoyar su determinación.[216] Sin embargo, sostiene que el Grupo Especial no siguió coherentemente esta norma en su informe provisional y que debería haber puesto fin a su análisis después de la conclusión que figura en el párrafo 7.336 del informe provisional según la cual Tailandia "no aplicó el método de valoración deductivo en forma compatible con el párrafo 1 del artículo 7". En cambio el Grupo Especial, "en aras de la compleción", siguió examinando *de novo* la información y las pruebas obrantes en el expediente para determinar si estas deducciones estaban justificadas. Por consiguiente, Tailandia pide al Grupo Especial que elimine de su informe este análisis relativo al "aspecto de fondo" del valor deductivo.[217]

6.44 **Filipinas** no comparte el punto de vista de Tailandia. Aduce en cambio que si el Grupo Especial hubiera examinado solamente el aspecto de procedimiento de la alegación de Filipinas sobre esta cuestión no habría resuelto la diferencia.[218] Además, Filipinas no interpreta que las declaraciones del Grupo Especial supongan que hizo un examen *de novo*. Por el contrario, según Filipinas, el Grupo Especial declaró correctamente que su función se "limitaba a determinar si había alguna base probatoria para la decisión de la Aduana tailandesa -no del Grupo Especial- de no deducir determinadas partidas".[219] El análisis presentado por el Grupo Especial es un *marco interpretativo* sobre los aspectos de fondo de la deducción de las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte, que no entraña ningún *examen* de las decisiones de valoración de Tailandia.[220]

6.45 Sin embargo, para evitar confusiones, el Grupo Especial podría considerar la posibilidad de incorporar este marco interpretativo en una parte anterior de su razonamiento. En los

[216] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 19.
[217] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 15-25.
[218] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 33.
[219] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 35-38, donde se hace referencia al párrafo 7.313 del informe provisional del Grupo Especial.
[220] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 40.

párrafos 7.332-7.336 de su informe provisional el Grupo Especial presenta una sección de introducción a las alegaciones sobre la deducción de las tres partidas. Tras sacar una conclusión al final de esa sección de introducción, el Grupo Especial continúa con su análisis de los aspectos de fondo. Filipinas observa que no es habitual que un Grupo Especial llegue a una conclusión en una introducción, y que pasando esta conclusión al final de la sección se suprimiría la objeción de Tailandia a la norma de examen. Además, en su análisis de la deducción de las tres partidas, el Grupo Especial podría aclarar que está examinando la decisión de la autoridad de forma compatible con la norma de examen añadiendo la frase "teniendo en cuenta la explicación dada por la autoridad y las pruebas de que ésta dispuso".[221]

6.46 Por último, Filipinas indica para dejar en claro que escuchó y examinó los argumentos de Tailandia, el Grupo Especial podría considerar la posibilidad de examinar las explicaciones dadas por Tailandia para demostrar que son infundadas. Filipinas propone que, si el razonamiento del Grupo Especial que figura después del párrafo 7.336 pretende conseguir estos fines, lo diga expresamente al principio de la sección en lugar de al final.[222]

6.47 El **Grupo Especial** señala que Tailandia tiene razón al decir que la norma de examen del presente Grupo Especial se limita a la cuestión de si la Aduana tailandesa dio una explicación motivada y adecuada para respaldar su determinación. Confirmamos también que no se ha hecho un examen *de novo*. Como ha dicho Filipinas, nuestro análisis consistió en una interpretación de los aspectos de fondo de la deducción de las tres partidas en cuestión y no en un examen de las pruebas para determinar nosotros mismos si deberían haberse deducido estas partidas. Por lo tanto, el Grupo Especial se abstiene de suprimir los párrafos como ha solicitado Tailandia. No obstante, como propone Filipinas, hemos modificado el orden de los párrafos en cuestión y hemos añadido frases para aclarar la norma de examen aplicada al análisis pertinente que hacemos en los párrafos 7.332-7.382.

b) Otras cuestiones acerca del análisis realizado por el Grupo Especial de la alegación de Filipinas basada en el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

6.48 **Tailandia** aduce que, si el Grupo Especial se abstiene de suprimir los párrafos 7.332-7.382, debe introducir varias correcciones en ellos.[223] En cuanto al análisis del Grupo Especial sobre la deducción de las rebajas de ventas, afirma que no está claro qué quiere decir el Grupo Especial con la declaración que hace en el párrafo 7.370 de que "no se nos presenta ninguna prueba que pueda orientarnos sobre la cuestión de si la cuantía de las rebajas de ventas reclamadas para una marca de cigarrillos importados debe ser igual a la cuantía de las rebajas de ventas efectivamente otorgadas cada mes a la empresa pertinente en cuestión". Tailandia afirma que la sugerencia del Grupo Especial de que la Aduana tailandesa debería haber podido ajustar las cuantías demuestra los peligros que supone que el Grupo Especial intente realizar un examen *de novo*. En segundo lugar, Tailandia no entiende qué alegación piensa el Grupo Especial que presentó Tailandia cuando afirma en el mismo párrafo que "Tailandia, como parte que presenta esta alegación, tenía la carga de acreditarla con pruebas que la apoyasen".[224]

6.49 En cuanto a la deducción de los impuestos provinciales, Tailandia pide al Grupo Especial que aclare a qué constatación se refiere en el párrafo 7.376 de su informe provisional. Además, señala que una "constatación de que los impuestos provinciales *pagaderos*, y no simplemente *pagados*", deben deducirse no resuelve las cuestiones fácticas planteadas en este caso. Explica que las pruebas del caso

[221] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 42-45.
[222] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 54-56.
[223] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 26.
[224] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 28 y 29.

no indicaron si el precio de la mayor cantidad total se basó en ventas para Bangkok o a otras provincias o en una combinación de las dos; no indicaron si las ventas a este cliente incluían normalmente los pagos por los impuestos provinciales; y no permitieron calcular un ajuste exacto por los impuestos provinciales en el supuesto de que el precio de la mayor cantidad total estuviera constituido por una combinación de ventas sobre las cuales los impuestos provinciales eran o no eran pagaderos o usualmente pagados.[225]

6.50 En relación con los gastos de transporte, Tailandia sostiene que los párrafos 7.377-7.382 son "simplemente una duplicación" de los párrafos 7.329-7.331 del informe provisional del Grupo Especial y por tanto se deben suprimir.[226]

6.51 Con respecto a la deducción de las rebajas de ventas, **Filipinas** indica que en el párrafo 7.370 del informe provisional el Grupo Especial declara expresamente que "*no puede examinar pruebas porque no hay ninguna*" (las cursivas figuran en el original), y que por lo tanto es difícil ver cómo podría haber realizado el Grupo Especial un examen *de novo*. En cambio, el Grupo Especial llegó a la conclusión de que la determinación de la autoridad era incompatible con las normas de la OMC porque no había "*fundamento alguno en las pruebas que tuvo ante sí*" (las cursivas figuran en el original) para negarse a deducir las rebajas de ventas. Filipinas declara que tal vez el Grupo Especial quiera aclarar que sus conclusiones se basan en ese enfoque.[227]

6.52 En cuanto a la deducción de los impuestos provinciales, Filipinas afirma que el Grupo Especial no parece presentar ningún examen de los hechos que rodearon las decisiones de la autoridad. En sus observaciones Tailandia parece volver a esgrimir el fondo del aspecto interpretativo. Filipinas insta al Grupo Especial a que mantenga su posición, pese a la repetición por parte de Tailandia de sus argumentos fallidos.[228]

6.53 Filipinas discrepa de Tailandia en que los párrafos 7.377-7.382 sobre la deducción de los gastos de transporte sean una duplicación de los párrafos 7.329-7.331, ya que responden a una cuestión jurídica distinta.

6.54 En lo que concierne a la deducción de las rebajas de ventas, el **Grupo Especial** ha modificado el párrafo 7.370 para aclarar las cuestiones planteadas por Tailandia.

6.55 En cuanto a los impuestos provinciales, hemos modificado el párrafo 7.376 para aclarar más nuestra idea en vista de las observaciones de Tailandia.

6.56 En el párrafo 31 de sus observaciones sobre el informe provisional del Grupo Especial Tailandia reitera sus argumentos, sin hacer una petición específica, de que para la deducción de los impuestos provinciales las pruebas disponibles no ofrecieron información clara acerca de si el precio de la mayor cantidad total se basaba en ventas para Bangkok, que están excluidas de los impuestos provinciales, o en ventas a otras provincias, o en una combinación de las dos. En primer lugar, observamos que estos argumentos han quedado recogidos en el párrafo 7.351 del informe provisional del Grupo Especial. Recordamos que en nuestro análisis de los aspectos de procedimiento del método de valoración deductivo llegamos a la conclusión de que la Aduana tailandesa debería haber pedido más información sobre los impuestos provinciales si consideraba que la información disponible era insuficiente para decidir si deducía esos impuestos (y las rebajas de ventas).[229] Además, en nuestro

[225] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 30 y 31.
[226] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 32 y 33.
[227] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 48 y 49.
[228] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 50 y 51.
[229] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.328.

análisis de los aspectos de fondo del método de valoración deductivo, llegamos a la conclusión de 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".[230] Por lo tanto confirmamos que no es necesario determinar si los impuestos provinciales estaban incluidos o no en el precio de la mayor cantidad total.

6.57 Por último, el Grupo Especial no considera que los párrafos 7.377-7.382 sobre los gastos de transporte sean "simplemente una duplicación" de los párrafos 7.329-7.331 ya que responden a distintas cuestiones jurídicas, como ha indicado Filipinas. Los párrafos 7.329-7.331 se centran en el aspecto de procedimiento de las deducciones y responden a la pregunta de si la Aduana tailandesa consultó adecuadamente al importador, mientras que los párrafos 7.377-7.382 abordan el aspecto de fondo de las deducciones en relación con los gastos de transporte. Por consiguiente, el Grupo Especial se abstiene de aceptar la petición de Tailandia de que se supriman los párrafos 7.377-7.382, pero ha modificado ligeramente el párrafo 7.384 del informe definitivo para aclarar este punto.

2. Aspectos del análisis realizado por el Grupo Especial de la alegación de Filipinas basada en los párrafos 1 y 2 del artículo 1 (párrafo 7.194) - Observaciones de Tailandia

6.58 **Tailandia** discrepa del análisis del Grupo Especial que figura en el párrafo 7.194 de su informe provisional y le pide que revise el contenido y las conclusiones que contiene dicho párrafo. En primer lugar, afirma que el análisis del Grupo Especial es incorrecto en la medida en que da la impresión de que la Aduana tailandesa determinó que el valor de transacción no era aceptable después de haber recibido la carta de 5 de febrero de 2007. Por el contrario, Tailandia ha sostenido que el rechazo del valor de transacción y la utilización en su lugar del valor deductivo fue "parte de un solo proceso" que incluyó todos los contactos entre el importador y la Aduana tailandesa en el período comprendido entre la fecha de la carta de 5 de febrero y la carta y la reunión de 6 de marzo.[231] Al final de este proceso la Aduana tailandesa comparó el valor de transacción con el valor de comprobación deductivo y en ese momento, y no antes, rechazó el valor de transacción.

6.59 En segundo lugar, Tailandia sostiene que la declaración del Grupo Especial está redactada como si PM Tailandia nunca hubiera solicitado a la Aduana tailandesa que utilizara una metodología de comprobación deductiva. Aunque en la carta de 5 de febrero no se pide expresamente la utilización de esta metodología, debe interpretarse en el contexto de los intercambios ulteriores entre el importador y la Aduana tailandesa. Se debe tener en cuenta específicamente la carta de PM Tailandia de 6 de marzo de 2007, ya que en ella "PM Tailandia pidió de manera clara e inequívoca a la Aduana tailandesa que utilizara una metodología de comprobación deductiva".[232]

6.60 **Filipinas** no suscribe el punto de vista de Tailandia. En primer lugar, afirma que la declaración del Grupo Especial sobre la carta del 5 de febrero es una cita literal de la respuesta de Tailandia a la pregunta 99 3) del Grupo Especial, y por tanto Filipinas no ve ninguna razón para revisar pasajes tomados directamente de la respuesta de Tailandia a una pregunta específica.[233] En segundo lugar, Filipinas discrepa de la interpretación que hace Tailandia de la carta del 6 de marzo de 2007. PM Tailandia afirma en la carta que facilita información en respuesta a una solicitud de la Aduana tailandesa para que la autoridad pueda determinar "correctamente" el valor en aduana, siguiendo el "orden jerárquico" de los métodos de valoración establecidos en la legislación tailandesa,

[230] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.374.
[231] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 10 y 11.
[232] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 12; Tailandia - Prueba documental 92.
[233] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 29.

e indica que la comprobación deductiva puede ser adecuada en determinadas circunstancias. Sin embargo, PM Tailandia no "solicita" en ninguna parte que la aceptabilidad del valor de transacción se verifique exclusivamente mediante esa comprobación ni que Tailandia abandone todo intento de hacer un examen adecuado de las circunstancias de la venta.[234]

6.61 En primer lugar, el **Grupo Especial** señala que su reproducción de la declaración de Tailandia sobre la carta del 5 de febrero de 2007 no es una cita literal de la respuesta de Tailandia a la pregunta 99 3) del Grupo Especial. En su respuesta a esa pregunta Tailandia describió un proceso al final del cual la Aduana tailandesa había decidido rechazar el valor de transacción después de haberlo comparado con el valor de comprobación deductivo con posterioridad a la carta y la reunión del 6 de marzo de 2007. Hemos revisado el párrafo 7.194 para reflejar correctamente los argumentos de Tailandia en este sentido.

6.62 En segundo lugar, en cuanto al contenido de la carta del 6 de marzo, entendemos que en ella PM Tailandia aludió al hecho de que la Aduana tailandesa le estaba pidiendo que facilitara información que se utilizaría para calcular el valor reconstruido, mientras que el orden jerárquico del Reglamento Ministerial Nº 132/2000 (y del Acuerdo sobre Valoración en Aduana) prescribe que el cálculo de un valor deductivo sea anterior al cálculo de un valor reconstruido. Por lo tanto, no consideramos que eso equivalga a solicitar específicamente que se utilice el valor deductivo en lugar del valor de transacción. Por el contrario, se trata de una petición de carácter general para que se siga el orden jerárquico según el cual se debe elegir el método de valoración que se utilizará. Aunque discrepamos de la interpretación que hace Tailandia de la carta, hemos modificado el párrafo 7.194 e introducido adiciones en él para dar una explicación más exacta y completa sobre la cuestión.

3. Observaciones de Filipinas

a) Nota 272, párrafo 7.91

6.63 **Filipinas** solicita al Grupo Especial que utilice el nombre [[xx.xxx.xx]] en lugar de "Importador A" en la nota 272 del informe provisional del Grupo Especial para reflejar los argumentos de Filipinas de que [[xx.xxx.xx]] no es técnicamente un importador porque sus mercancías transitan por zonas libres de derechos y no han entrado formalmente en Tailandia ni han sido despachadas a través de la Aduana tailandesa.[235] **Tailandia** opina que el Grupo Especial debe "referirse por su nombre al importador en régimen de franquicia arancelaria la primera vez que lo utilice, seguido de la anotación ("Importador A"), y después debe utilizar la designación 'Importador A' en todas las ocasiones siguientes". Según Tailandia esto facilitaría la lectura de la versión que no contiene información comercial confidencial.

6.64 El **Grupo Especial** ha modificado la nota 272 como ha indicado Filipinas porque la referencia que se hace en la nota al "Importador A" no es totalmente correcta y también ha incluido en ella los argumentos de Filipinas sobre [[xx.xxx.xx]] (Importador A). Hemos modificado las demás referencias a [[xx.xxx.xx]] como ha propuesto Tailandia.

b) Párrafo 7.91

6.65 **Filipinas** pide al Grupo Especial que modifique la declaración que figura en el párrafo 7.91 del informe provisional ya que es incorrecta desde el punto de vista fáctico. Aclara que el 28 de marzo de 2008 la Aduana tailandesa empezó a aceptar los valores de transacción como valores en aduana para todas las nuevas entradas. Por otra parte, en cuanto a las [[xx.xxx.xx]] entradas

[234] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 30 y 31.

[235] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 7-10.

realizadas entre el 13 de septiembre de 2007 y el 19 de marzo de 2008, la Aduana tailandesa sólo empezó a aceptar los valores de transacción como valores en aduana correctos desde el 14 de julio de 2008. Sin embargo, para estas entradas no se habían aceptado los valores de transacción en el momento del despacho y se habían percibido valores de garantías respecto de posibles obligaciones aduaneras y fiscales. En cuanto a las tres entradas despachadas el 10 y el 13 de septiembre de 2007, la Aduana tailandesa también aceptó los valores de transacción como valores en aduana correctos desde el 14 de julio de 2008.[236]

6.66 **Tailandia** propone que se mantenga la declaración que hace el Grupo Especial en el párrafo 7.91 y que se añadan las palabras "con sujeción a garantía" para explicar que si bien la Aduana tailandesa empezó a aceptar los valores de transacción como los valores en aduana correctos para las entradas en cuestión, ya se habían percibido garantías en relación con dichas entradas.

6.67 Como la información que facilita Filipinas en sus observaciones sobre el informe provisional del Grupo Especial es exacta, el **Grupo Especial** ha modificado en consecuencia el párrafo 7.91 de su informe provisional.

c) Párrafo 7.158

6.68 **Filipinas** no está de acuerdo con la redacción del párrafo 7.158 del informe provisional del Grupo Especial en el que se dice que "aunque no discuten en general el orden de las etapas de procedimiento que se han indicado ...". Declara que está de acuerdo con el orden de las etapas que se expone en el párrafo 7.156, pero "no está de acuerdo en que la autoridad aduanera no tenga que solicitar información al importador si no puede aceptar el valor de transacción sin recabar otros datos".[237] Por consiguiente, solicita al Grupo Especial que evite sugerir que Filipinas está de acuerdo con las etapas de procedimiento indicadas en los párrafos 7.152-7.156 del informe provisional del Grupo Especial.

6.69 **Tailandia** no interpreta que el párrafo 7.158 ni el 7.152 sugieran que "la autoridad aduanera no tenga que solicitar información al importador si no puede aceptar el valor de transacción sin recabar otros datos" y dice que no parece estar justificado ningún cambio.

6.70 El **Grupo Especial** considera que, contrariamente a la declaración de Filipinas, el párrafo 7.152 del informe no dice que la autoridad aduanera no tenga que solicitar información adicional. Por el contrario, dice que la autoridad aduanera "puede optar [...] por pedir al importador que facilite la información". La tercera frase del párrafo 7.158 refleja a continuación la opinión de Filipinas sobre esta cuestión al decir que "la posición de Filipinas es que la autoridad aduanera está obligada a desempeñar activamente una función de investigación ...". Por lo tanto hemos decidido mantener la redacción de los párrafos en cuestión.

d) Nota 390, párrafo 7.184

6.71 **Filipinas** solicita al Grupo Especial que revise la nota 390 de su informe provisional en la que el Grupo Especial aludía a una referencia inexacta de Filipinas a las comunicaciones de Tailandia. Tratando de demostrar que la Aduana tailandesa había acusado recibo de una carta de PM Tailandia pidiéndole: i) que aceptara los valores declarados; o ii) explicara por escrito por qué no estaba despachando las mercancías a los valores declarados, Filipinas se remitió al párrafo 24 de la segunda comunicación escrita de Tailandia. La referencia correcta era al párrafo 24 de la segunda declaración

[236] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 11-16, donde se remite a su primera comunicación escrita, párrafo 187.

[237] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 17, donde se hace referencia al párrafo 7.152 del informe provisional del Grupo Especial.

inicial de Tailandia. Como **Tailandia** no presentó ninguna objeción a esta solicitud, el **Grupo Especial** ha modificado en consecuencia la nota 390 de su informe provisional.

e) Párrafo 7.193

6.72 **Filipinas** no está de acuerdo con la penúltima frase del párrafo 7.193, en la que se indica que "puede haber situaciones en que ... entre las mismas partes resulten ser iguales". Filipinas indicó en su primera declaración oral que las circunstancias que rodearon las transacciones en 2002-2003 eran muy distintas de las que había en 2006-2007. Filipinas pide al Grupo Especial que incluya una nota de pie de página mencionando esta afirmación. **Tailandia** no formuló observaciones sobre esta cuestión. El **Grupo Especial** ha modificado el párrafo en cuestión y ha incluido una referencia a la declaración de Filipinas.

f) Párrafo 7.265

6.73 **Filipinas** sostiene que en el párrafo 7.265 del informe provisional el Grupo Especial interpretó erróneamente la nota 80 del párrafo 50 de la segunda declaración oral de Filipinas. De esta nota el Grupo Especial interpretó que "el acta revisada se presentó por primera vez al Tribunal Fiscal tailandés en el contexto del recurso interpuesto por PM Tailandia ante el tribunal en relación con los MRSP de septiembre de 2006". Sin embargo, según Filipinas, en la nota en cuestión se refería a la versión original del acta y señala que el Director General de Aduanas envió esta versión a PWC ABAS. Según Filipinas, Tailandia no ha presentado ninguna prueba documental para demostrar que la versión revisada del acta se presentara al Tribunal Fiscal tailandés. Por tanto, Filipinas solicita al Grupo Especial que modifique en consecuencia el párrafo 7.265.[238] **Tailandia** no presentó observaciones sobre esta cuestión.

6.74 El **Grupo Especial** ha modificado el párrafo 7.265 de su informe provisional para rectificar su declaración errónea sobre la nota 80 del párrafo 50 de la segunda declaración oral de Filipinas como ha señalado este país.

g) Párrafo 7.267

6.75 **Filipinas** solicita que el Grupo Especial modifique la primera frase del párrafo 7.267 para dejar constancia de que la evolución de sus argumentos se produjo como respuesta a la distinta descripción que hizo Tailandia de sus decisiones de valoración en aduana en el acta revisada que se presentó en la primera reunión sustantiva con el Grupo Especial.[239]

6.76 **Tailandia** no se opone a que se modifique esta oración. Indica no obstante que, incluso antes de que se presentara al Grupo Especial el acta revisada, Tailandia ya había sostenido en su primera comunicación escrita que con independencia de qué disposición de la legislación nacional se citara, la Aduana tailandesa había utilizado un método de valoración deductivo en el sentido del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

6.77 El **Grupo Especial** está de acuerdo en que Filipinas cambió sus argumentos debido a que Tailandia modificó la descripción de sus decisiones de valoración en aduana y ha modificado en consecuencia la primera frase del párrafo 7.267 del informe provisional.

[238] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 27-31.
[239] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 32-35.

h) Párrafo 7.298

6.78 **Filipinas** afirma que en relación con el párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana presentó dos alegaciones, sólo una de las cuales fue analizada por el Grupo Especial. Por consiguiente, pide al Grupo Especial que examine también su alegación de que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana "al deducir cantidades incorrectas por el IVA y el impuesto especial para determinadas transacciones".[240]

6.79 **Tailandia** no se opone a esta petición, pero discrepa de la afirmación de Filipinas de que "Tailandia 'no había revelado previamente' los cálculos del valor deductivo para las entradas del período comprendido entre el 1º de enero y el 13 de septiembre de 2007 antes de su comunicación de 4 de septiembre de 2009".[241] Tailandia afirma que ya había presentado esos cálculos en su Prueba documental 13.

6.80 El **Grupo Especial** ha añadido un párrafo en la sección VII.C.7 c) iii) del informe para aclarar la posición de Filipinas en este sentido. En cuanto a la declaración de Tailandia de que ya había revelado en su Prueba documental 13 los cálculos correspondientes a las entradas del período comprendido entre el 1º de enero y el 13 de septiembre de 2007, el Grupo Especial observa que esta Prueba documental incluye los cálculos correspondientes al año 2006 y que la Prueba documental 71 de Tailandia, que se presentó el 4 de septiembre de 2009, abarca los cálculos correspondientes al primer semestre del año 2007. Se ha añadido una descripción fáctica en este sentido en una nota de pie de página al nuevo párrafo 7.304 que se ha agregado.

i) Párrafo 7.314

6.81 **Filipinas** pide al Grupo Especial que añada a este párrafo el argumento de que la Aduana tailandesa sabía que PM Tailandia había incluido una deducción por gastos de transporte interno en sus declaraciones anuales que abarcaban el período trienal de 2003 a 2005, como el Grupo Especial lo incluyó también en el párrafo 7.353 de su informe provisional. Además, Filipinas le propone que considere si se debe incluir una referencia a este factor en el razonamiento del Grupo Especial sobre esta cuestión que figura en el párrafo 7.329. **Tailandia** no ha formulado observaciones sobre esta cuestión.

6.82 El **Grupo Especial** ha incluido el argumento, como ha solicitado Filipinas, en los párrafos 7.314 y 7.329 y ha hecho las modificaciones necesarias.

j) Párrafo 7.406

6.83 **Filipinas** señala que el Grupo Especial no ha incluido una conclusión en la que exprese sus constataciones al final de las constataciones que ha formulado en el marco del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, como ha hecho en otras secciones. Solicita al Grupo Especial que añada su conclusión a este respecto. **Tailandia** no se ha referido a esta cuestión. El **Grupo Especial** ha modificado el párrafo añadiendo su conclusión.

[240] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 36-42.

[241] Observaciones de Tailandia relativas a las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 26, donde se hace referencia al párrafo 37 de las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial.

C. PRIMERA FRASE DEL PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994

1. MRSP - Observaciones de Filipinas

a) Párrafo 7.413

6.84 **Filipinas** afirma que en su análisis del Aviso de agosto de 2008 el Grupo Especial cometió dos errores. En primer lugar, interpretó erróneamente la declaración que hizo Filipinas en sus observaciones de 9 de noviembre de 2009, en las que decía que al enumerar los Avisos de MRSP que forman parte de estas actuaciones no incluyó el Aviso de MRSP de agosto de 2008. Como también se desprende con claridad del texto de sus observaciones de 9 de noviembre, Filipinas hizo específicamente esta declaración en relación con su declaración inicial en la segunda reunión del Grupo Especial y por tanto sólo quería rectificar un error material y no se refirió a una omisión general del Aviso de MRSP en sus comunicaciones anteriores.[242]

6.85 En segundo lugar, Filipinas no está de acuerdo con el Grupo Especial en que "en estas actuaciones Filipinas nunca hizo una alegación, por no hablar de argumentos específicos, de que el Aviso de 19 de agosto de 2008 mismo infringía el párrafo 2 del artículo III, hasta que presentó sus observaciones de 9 de noviembre de 2009".[243] Filipinas sostiene que durante las actuaciones presentó varios argumentos y elementos de prueba que subrayan su alegación de que el Aviso infringe el párrafo 2 del artículo III. Filipinas ha incluido en los anexos A y B de sus observaciones una reseña general de todos los argumentos y pruebas relacionados con el Aviso de MRSP de agosto de 2008 presentados durante las actuaciones. Filipinas alude en sus observaciones al hecho de que el Aviso se identificó expresamente en su solicitud de establecimiento del Grupo Especial, y posteriormente expone los casos en que esgrimió argumentos con respecto al Aviso durante el procedimiento remitiéndose a sus anexos A y B.[244]

6.86 Basándose en esta información, Filipinas insta al Grupo Especial a que se pronuncie sobre el Aviso, conforme a lo exigido en el artículo 11 del ESD. Además, pide que en caso de que el Grupo Especial se niegue a pronunciarse sobre el Aviso, incluya una referencia a todos los párrafos de las comunicaciones y pruebas documentales de Filipinas en las que se aborda el Aviso de MRSP de agosto de 2008 como parte de sus alegaciones basadas en el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. En caso de que el Grupo Especial sí decida pronunciarse sobre el Aviso, Filipinas le pide que haga una recomendación por las mismas razones que solicita una recomendación sobre los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo y agosto de 2007.[245]

6.87 **Tailandia** no responde a la primera observación de Filipinas de que el Grupo Especial interpretó erróneamente su declaración de 9 de noviembre de 2009. En cuanto a la segunda declaración de Filipinas de que presentó argumentos y pruebas sobre el Aviso de MRSP de agosto de 2008, alega que en su informe provisional el Grupo Especial no dijo que Filipinas no se hubiera referido al Aviso de MRSP de agosto de 2008, sino que llegó a la conclusión de que no había presentado argumentos "específicos" ni una alegación con respecto a este Aviso.[246] Tailandia observa que los ejemplos que pone Filipinas parecen ser ejemplos generales de cómo calculó Tailandia los MRSP, en lugar de un argumento específico sobre el correspondiente a 2008 y, en segundo lugar, todos los argumentos mencionados por Filipinas parecen referirse a la diferencia entre el MRSP y

[242] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 49-55.
[243] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 57, donde se hace referencia al párrafo 7.413 del informe provisional del Grupo Especial.
[244] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 57-74.
[245] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 75-79.
[246] Observaciones de Tailandia relativas a las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 12, donde se hace referencia al párrafo 7.413 del informe provisional del Grupo Especial.

el RRSP en relación con este Aviso.[247] Por consiguiente, Tailandia no ve motivo alguno para que el Grupo Especial modifique este párrafo.

6.88 No obstante, si el Grupo Especial decide examinar la alegación y los argumentos de Filipinas relativos al Aviso, debe constatar que Filipinas no ha demostrado que el Departamento de Impuestos Especiales tailandés actuara de manera incompatible con el párrafo 2 del artículo III con respecto a ese Aviso, salvo que el Grupo Especial constate que las pruebas demuestran que "el Director General de Impuestos Especiales determinó el componente de costos de comercialización del MRSP para los cigarrillos importados de distinta manera que la metodología general" para ese Aviso.[248] En lo que se refiere a la solicitud de Filipinas de una recomendación sobre el Aviso, Tailandia pide al Grupo Especial que se niegue a hacer recomendaciones por las mismas razones que le pidió que no las hiciera con respecto a los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo y agosto de 2007.[249]

6.89 En cuanto a la primera observación de Filipinas, que el **Grupo Especial** interpretó erróneamente su declaración de 9 de noviembre de 2009, el Grupo Especial está de acuerdo en que Filipinas hizo específicamente esta declaración en relación con su declaración inicial en la segunda reunión del Grupo Especial, y no con respecto al conjunto de las actuaciones del Grupo Especial. El Grupo Especial ha revisado en consecuencia la primera frase del párrafo.

6.90 En segundo lugar, el Grupo Especial discrepa de la observación de Filipinas de que presentó argumentos y pruebas sobre el Aviso de MRSP de agosto de 2008. El Grupo Especial está de acuerdo con Tailandia en que los ejemplos que pone Filipinas parecen ser ejemplos generales de cómo calculó Tailandia los MRSP, en lugar de un argumento específico sobre el correspondiente a 2008 y, en segundo lugar, todos los argumentos mencionados por Filipinas parecen referirse a la diferencia entre el MRSP y el RRSP en relación con este Aviso. Por consiguiente, el Grupo Especial se niega a pronunciarse sobre este Aviso de MRSP. No obstante, el Grupo Especial ha modificado la segunda frase del párrafo 7.413 para aclarar por qué considera que las referencias de Filipinas al Aviso de MRSP de 2008 son insuficientes para que se pronuncie sobre el mismo. En esta aclaración se ha utilizado específicamente la información facilitada por Filipinas en los anexos A y B de sus observaciones en el marco del reexamen intermedio.

b) El Aviso de MRSP de mayo de 2009

6.91 **Filipinas** explica que durante el procedimiento pidió que el Grupo Especial no formulara constataciones sobre esta medida "porque no quería litigar contra un blanco móvil" ya que en esa etapa "no estaba claro cuántos más Avisos de MRSP sustitutivos adoptaría Tailandia durante la diferencia".[250] Filipinas afirma que durante el procedimiento sostuvo expresamente que este Aviso infringe el párrafo 2 del artículo III. Además, indica que en su análisis el Grupo Especial se ha centrado en situaciones en que Tailandia no ha podido dar una explicación de la diferencia entre el MRSP y el RRSP para los cigarrillos importados, y que esa diferencia también existe para el MRSP de mayo de 2009 correspondiente a *Marlboro* y Tailandia no ha podido explicarla.[251]

6.92 El Grupo Especial no examina en su informe los argumentos de las partes sobre el Aviso de MRSP de mayo de 2009 y por lo tanto Filipinas le pide que examine el Aviso.[252] Además, insta al

[247] Observaciones de Tailandia relativas a las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 13.
[248] Observaciones de Tailandia relativas a las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 13.
[249] Observaciones de Tailandia relativas a las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 15-20.
[250] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 80.
[251] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 81.
[252] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 82.

Grupo Especial a que tenga en cuenta si una resolución sobre esta medida es necesaria para resolver la diferencia y para permitir al OSD hacer recomendaciones y formular resoluciones suficientemente exactas. Filipinas afirma que la diferencia no se ha resuelto porque el Aviso de MRSP de mayo de 2009, actualmente en vigor, infringe el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. Si el Grupo Especial constata que este Aviso es efectivamente incompatible con el párrafo 2 del artículo III, Filipinas le pide que haga una recomendación de conformidad con el párrafo 1 del artículo 19 del ESD.[253]

6.93 **Tailandia** indica que la solicitud de Filipinas de que el Grupo Especial formule constataciones y una recomendación con respecto al MRSP de mayo de 2009 es extraordinaria. Además de remitirse a las partes de la segunda comunicación escrita que Filipinas cita en sus observaciones, Tailandia lo hace a las partes en que Filipinas dice que "*se opone* a una resolución" sobre el Aviso de MRSP de mayo de 2009 y que "una resolución sobre los 'nuevos' Avisos de MRSP [de mayo de 2009] no resolvería la diferencia que forma parte debidamente del mandato del Grupo Especial".[254] Tailandia alude al hecho de que durante el procedimiento Filipinas no modificó su punto de vista hasta que presentó sus observaciones sobre el informe provisional del Grupo Especial, y por lo tanto Tailandia "no ve ninguna posible concepción de los requisitos relativos a las debidas garantías procesales aplicables al procedimiento de un grupo especial que permita al Grupo Especial, en la etapa intermedia de reexamen, pronunciarse sobre una medida respecto a la cual el reclamante ni siquiera una vez, ..., le pidió que se pronunciara y, ... respecto a la cual el reclamante se opuso expresamente a que el Grupo Especial formulara una resolución".[255] Además, sostiene que a estas alturas del procedimiento el Grupo Especial no puede conocer qué argumentos o pruebas habría presentado cualquiera de las dos partes. Por consiguiente, Tailandia insta al Grupo Especial a que deniegue la solicitud de Filipinas de que formule constataciones o recomendaciones sobre el Aviso de MRSP de mayo de 2009.[256]

6.94 Además, Tailandia quiere corregir la afirmación de Filipinas de que el Grupo Especial centró su análisis en "situaciones en que Tailandia no ha podido dar una explicación adecuada de la diferencia entre el MRSP y el RRSP para los cigarrillos importados". Por el contrario, según el Grupo Especial "la simple existencia" de esa diferencia no era una prueba automática de incompatibilidad con la obligación establecida en el párrafo 2 del artículo III.[257]

6.95 En primer lugar, el **Grupo Especial** señala que el Aviso de MRSP de mayo de 2009 se publicó en el curso de este procedimiento y por lo tanto después del establecimiento del Grupo Especial. Como señalan Filipinas y Tailandia, durante el procedimiento Filipinas pidió específicamente al Grupo Especial que *no* se pronunciara sobre este Aviso de MRSP y no modificó su posición hasta que presentó sus observaciones sobre el informe provisional del Grupo Especial.[258] El Grupo Especial está de acuerdo con Tailandia en que no se respetaría su derecho a las debidas garantías procesales si el Grupo Especial decidiera pronunciarse sobre el Aviso de MRSP de mayo de 2009 únicamente en esta etapa, puesto que las partes no han podido presentar argumentos sustantivos ni pruebas sobre dicho Aviso. En particular, teniendo en cuenta que el Aviso de MRSP de mayo de 2009 no existía cuando se estableció el Grupo Especial y no existió hasta que el presente

[253] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 83 y 84.
[254] Observaciones de Tailandia relativas a las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 4.
[255] Observaciones de Tailandia relativas a las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.
[256] Observaciones de Tailandia relativas a las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 7 y 8.
[257] Observaciones de Tailandia relativas a las observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 9 y 10.
[258] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 431 y 434.

procedimiento estuvo en curso, Filipinas debería haber presentado argumentos sólidos si pretendía formular una alegación con respecto a este Aviso.

6.96 Además, Filipinas aduce que en su análisis el Grupo Especial se ha centrado en situaciones en que Tailandia no ha podido dar una explicación de la diferencia entre el MRSP y el RRSP para los cigarrillos importados y que esa diferencia también existe en el caso del MRSP de mayo de 2009 para *Marlboro* y Tailandia no ha podido explicarla.[259] No obstante, como indica Tailandia, no es correcta la interpretación que hace Filipinas del análisis realizado por el Grupo Especial de la alegación de Filipinas con respecto a los MRSP de que se trata en la presente diferencia. Como se dice en los párrafos 7.488 y 7.489 del informe provisional del Grupo Especial, "la simple existencia" de una diferencia entre el MRSP y el RRSP no era una prueba automática de que hubiera una incompatibilidad con la obligación impuesta por el párrafo 2 del artículo III.[260]

6.97 Por consiguiente, el Grupo Especial rechaza la solicitud de Filipinas de que se pronuncie sobre el Aviso de MRSP de mayo de 2009. No obstante, estamos de acuerdo en que es necesario explicar nuestra decisión de no examinar el Aviso de MRSP de mayo de 2009. Hemos añadido el párrafo 7.420 para reflejar nuestra decisión en este sentido.

2. Exención del IVA para la reventa de cigarrillos nacionales (párrafos 7.629-7.634) - Observaciones de Tailandia

6.98 En los párrafos 7.629-7.634 de su informe provisional el Grupo Especial examinó si "las bonificaciones por el impuesto sobre los insumos establecidas en las disposiciones tailandesas se conceden en todos los casos de manera automática y simultánea con la obligación de pagar el impuesto sobre el producto, de modo tal que no se cree siquiera el riesgo potencial de un impuesto superior para los cigarrillos importados".[261] El Grupo Especial llegó a la conclusión de que el sistema del IVA de Tailandia del impuesto sobre los insumos/producto para la reventa de cigarrillos importados dio lugar a una "posible obligación [que] no existe para los revendedores de cigarrillos nacionales conforme a la legislación tailandesa [y] da lugar a una imposición superior para los cigarrillos importados y, en consecuencia, a una infracción *de jure* de la primera frase del párrafo 2 del artículo III".[262] Tailandia pide que se reexamine esta sección del informe provisional del Grupo Especial por las razones que se exponen a continuación.

6.99 En primer lugar, **Tailandia** afirma que, si bien en el párrafo 7.631 el Grupo Especial indica que los revendedores deben presentar el formulario Por.Por.30 para recibir la bonificación por el impuesto sobre los insumos[263], no señala que los revendedores no contraen la obligación de pago del impuesto sobre el producto hasta que presentan el mismo formulario Por.Por.30. Por lo tanto, no puede haber obligación de pago del impuesto sobre el producto recaudado antes de que el importador solicite y obtenga su bonificación por el impuesto sobre los insumos.[264] Tailandia pide al Grupo Especial que aclare su descripción del sistema para reflejar correctamente esta cuestión de hecho.

6.100 En segundo lugar, Tailandia discrepa de la afirmación de que un "riesgo potencial de una imposición superior" identificado por el Grupo Especial puede dar lugar a una imposición superior sobre la reventa de cigarrillos importados. El Grupo Especial explica que este riesgo potencial se deriva del hecho de que los revendedores de cigarrillos importados tienen que presentar un formulario para solicitar bonificaciones por el IVA y de que hay circunstancias en que estas bonificaciones no se

[259] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 81.
[260] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.488.
[261] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.629.
[262] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.634.
[263] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.631.
[264] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 38.

pueden conceder. Tailandia aduce que este riesgo o no existe o, subsidiariamente, no puede dar lugar a una infracción del párrafo 2 del artículo III.[265] Tailandia presenta a continuación varios argumentos para apoyar esta declaración.

6.101 Tailandia afirma en primer lugar que una vez que los revendedores presentan el formulario Por.Por.30, tienen "derecho" a obtener una bonificación por el impuesto sobre los insumos y "pueden beneficiarse" de ella.[266] Por consiguiente, sostiene que no puede haber un "riesgo" de imposición superior en comparación con el IVA aplicado a la reventa de cigarrillos nacionales ni una infracción subsiguiente de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. En cambio, como mucho hay una diferencia en las prescripciones en materia de declaración que debe examinarse con arreglo al párrafo 4 del artículo III y no la primera frase de su párrafo 2.[267]

6.102 Además, el elemento esencial de la constatación del Grupo Especial de un "riesgo de una imposición superior" parece ser el caso en que un revendedor no recibe la bonificación que reclamó en el formulario Por.Por.30. Sin embargo, el Grupo Especial omite incluir en su análisis la explicación de Tailandia de que esto sólo puede suceder en los casos en que el revendedor no puede demostrar que la bonificación por el impuesto sobre los insumos reclamada está relacionada con una compra real de cigarrillos importados.[268] Por consiguiente, las pruebas relativas a la disponibilidad de bonificaciones por el impuesto sobre los insumos por compras legítimas y documentadas de cigarrillos importados no respalda una constatación de que hay un "riesgo" de que los revendedores no puedan obtener una bonificación con respecto a estas transacciones y Tailandia pide al Grupo Especial que revise su informe provisional para reflejar los argumentos de Tailandia sobre esta cuestión.

6.103 Tailandia señala además que el Grupo Especial parece sugerir que el requisito de presentar el formulario Por.Por.30 puede dar lugar, en sí mismo, a una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[269] Puesto que, como se ha explicado más arriba, no hay un riesgo real de perder la bonificación fiscal, Tailandia no ve ninguna base para que el requisito de presentar una declaración del IVA pueda constituir en sí mismo una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. En cambio, se trata de una cuestión que hay que examinar con arreglo al párrafo 4 del artículo III.[270]

6.104 A este respecto, Tailandia señala que la exigencia de una actuación privada en forma de presentación de declaraciones fiscales del IVA sobre los insumos/producto para obtener bonificaciones fiscales por el impuesto sobre los insumos contra la obligación de pagar el IVA sobre el producto es una característica normal de los regímenes del IVA de muchos Miembros de la OMC. Con arreglo a estos regímenes los importadores corren el riesgo de perder las bonificaciones si no presentan sus reclamaciones de bonificaciones por el impuesto sobre los insumos. El Grupo Especial tal vez desee aclarar en su informe definitivo si, con arreglo a su resolución, estos regímenes del IVA son compatibles con la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

6.105 Por último, Tailandia indica que una vez que el Grupo Especial constata que las prescripciones en materia de declaración son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III, parece

---

[265] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.629.

[266] Observaciones de Tailandia de 8 de diciembre de 2009, párrafo 75; informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.613.

[267] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 39.

[268] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 40, donde se refiere a sus observaciones de 8 de diciembre de 2009, párrafos 77-83.

[269] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 42, donde se hace referencia al párrafo 7.633 del informe provisional del Grupo Especial: "... El incumplimiento de estas obligaciones privará a los importadores de las bonificaciones fiscales necesarias para compensar su obligación de pagar el IVA."

[270] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 42.

que tiene escasa utilidad examinar estas prescripciones a tenor del párrafo 2 del artículo III. En estas circunstancias, puede ser adecuado que el Grupo Especial aplique el principio de economía procesal en su informe definitivo con respecto a la alegación de Filipinas basada en la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[271]

6.106 En respuesta a la petición de Tailandia de que el Grupo Especial aclare en el párrafo 7.631 que la obligación de pagar el IVA por la reventa de cigarrillos importados no nace hasta que se presenta el formulario Por.Por.30, **Filipinas** presenta dos argumentos. En primer lugar, Filipinas subraya que esta aseveración es contraria a la legislación tailandesa que estipula que la obligación impositiva por la *venta* de mercancías nace como consecuencia de actos tales como "la entrega de mercancías", "cuando el pago del precio vence para cada período de pago", "cuando el agente entrega las mercancías al comprador", etc.[272] Además, el párrafo 1 del artículo 82/4 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia dispone que toda "entidad inscrita recaudará el impuesto sobre el valor añadido de un comprador de mercancías o un receptor de servicios en el momento en que nazca la obligación de pagar el impuesto sobre el valor añadido".[273] Dicho de otro modo, con arreglo a la legislación tailandesa la obligación de pagar el IVA no nace cuando se presenta un formulario sino en un momento anterior de una transacción de venta (por ejemplo, en el momento de la entrega, el pago o la transferencia de la propiedad).[274] En segundo lugar, Tailandia parece dar a entender que si el revendedor no presenta el formulario Por.Por.30 podrá eludir por completo la imposición. Sin embargo, Filipinas observa que esa evasión sería una infracción del artículo 83 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia y por tanto sería sancionada de conformidad con el artículo 89 2) del Código con una "multa ... del doble de la cuantía del impuesto pagadero o remisible en el mes fiscal".[275] Sin embargo, Filipinas no se opone a una modificación de menor importancia del texto del párrafo 7.631 para aclarar que el formulario Por.Por.30 se utiliza también para solicitar una bonificación fiscal.

6.107 Además, en lo que concierne a la afirmación de Tailandia de que el riesgo potencial de una imposición superior identificado por el Grupo Especial no existe o no puede dar lugar a una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994[276], Filipinas sostiene que el Grupo Especial se basó correctamente en interpretaciones anteriores del Órgano de Apelación y en el marco del GATT en el sentido de que la mera posibilidad o riesgo de trato discriminatorio basta para infringir la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[277] Filipinas aduce que el Grupo Especial puede respaldar aún más sus constataciones citando al Grupo Especial encargado del asunto *Estados Unidos - Limitaciones de las exportaciones*, que dejó claro que para que haya una infracción del párrafo 2 del

[271] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 44.
[272] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 88, donde se hace referencia a varios artículos del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia contenido en Filipinas - Prueba documental 94.
[273] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 88, donde se hace referencia al Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, capítulo IV, división 2, artículo 82/4, párrafo 1, Filipinas - Prueba documental 94.
[274] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 88.
[275] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 89, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 94.
[276] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 74-76.
[277] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 75, donde se hace referencia a los párrafos 7.622-7.624 del informe provisional del Grupo Especial, donde se citan el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Tabaco*, y el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria.*

artículo III basta demostrar que surgirá una discriminación en *determinadas circunstancias concretas*.[278]

6.108 Filipinas argumenta a continuación que existe un riesgo potencial de una imposición superior para los cigarrillos importados.[279] Para refutar el argumento de Tailandia de que no hay una imposición superior porque los revendedores de cigarrillos importados tienen "derecho"[280] a una devolución, Filipinas aduce que el Grupo Especial ha examinado y rechazado correctamente los argumentos de Tailandia, decidiendo que a un revendedor se le aplicará un impuesto superior si no presenta el formulario o si después no demuestra que la compra tuvo lugar.[281]

6.109 Igualmente, según Filipinas, el Grupo Especial rechazó correctamente el argumento de Tailandia de que sólo la omisión de un revendedor -un particular- de obtener una bonificación fiscal puede dar lugar a una imposición superior. El Grupo Especial explicó de hecho que las leyes y reglamentos en litigio de Tailandia, y no exclusivamente la acción de los particulares, dieron lugar a obligaciones únicamente para los revendedores de cigarrillos importados. En particular, Filipinas sostiene que el Grupo Especial se basó correctamente en la declaración que hizo el Órgano de Apelación en *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna* de que "la intervención de algún elemento de opción privada no exime a [un Miembro de la OMC] de responsabilidad en virtud del GATT de 1994 por el resultante establecimiento de condiciones de competencia menos favorables para el producto importado que para el producto nacional".[282] En este sentido, Filipinas está de acuerdo con el enfoque del Grupo Especial que rechaza el argumento de Tailandia de que el IVA que se aplica a la reventa de cigarrillos importados se puede compensar con una bonificación fiscal de modo que se cumple lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[283] Además, Filipinas dice que el Grupo Especial tal vez desee considerar la posibilidad de modificar el texto de los párrafos 7.633 y 7.634 para aclarar aún más su razonamiento.

6.110 Por otra parte, Filipinas afirma que en el párrafo 7.633 el Grupo Especial ha respondido también a la preocupación de Tailandia de que el sistema de exención del IVA de Tailandia, no la simple prescripción de presentar el formulario Por.Por.30, crea una obligación impositiva adicional en contra de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.[284]

6.111 Por último, Filipinas afirma que los regímenes del IVA de otros Miembros de la OMC no guardan relación con la incompatibilidad con las normas de la OMC del trato discriminatorio *de jure* que da Tailandia a la reventa de cigarrillos importados.

---

[278] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 76, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Limitaciones de las exportaciones*, párrafo 8.78.

[279] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 61.

[280] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.613.

[281] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 62, donde se hace referencia al párrafo 7.631 del informe provisional.

[282] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 66 y 67, donde se hace referencia al párrafo 7.734 del informe provisional del Grupo Especial y se cita el informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 146.

[283] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 68.

[284] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo párrafos 64 y 65, donde se hace referencia al párrafo 7.633 del informe provisional del Grupo Especial.

6.112 En primer lugar, en cuanto al argumento de Tailandia de que el Grupo Especial no indicó que los revendedores no incurren en la obligación de pago del impuesto sobre el producto hasta que presentan (el mismo) formulario Por.Por.30, el **Grupo Especial** señala que su descripción fáctica de la aplicación del IVA a los revendedores de cigarrillos importados en Tailandia se expone en los párrafos 7.573-7.580 y 7.584-7.589 del informe provisional del Grupo Especial.[285] De conformidad con la legislación tailandesa, concretamente el artículo 82/7 de la división 6 del Código de Recaudación Tributaria tailandés, todo revendedor de cigarrillos inscrito a efectos del IVA deberá recaudar el IVA del comprador en relación con todas las etapas de la venta. En consecuencia, todos los revendedores de cigarrillos en la cadena de distribución tienen obligaciones en materia de IVA. Además, cuando se analizan las disposiciones aplicables del Código de Recaudación Tributaria tailandés[286], parece que la obligación de pagar el IVA no nace cuando se presenta un formulario, sino en un momento anterior de la transacción de venta.

6.113 En los párrafos antes citados mencionamos también la forma en que se determina la obligación definitiva de pago del IVA sobre la base de la diferencia entre el impuesto sobre el producto (venta al comprador) y la bonificación por el impuesto sobre los insumos (compra al revendedor). A nuestro juicio, el argumento de Tailandia de que los revendedores no tienen la obligación de pagar el impuesto sobre el producto hasta que presentan el formulario Por.Por.30 se refiere más a los trámites administrativos relacionados con la aplicación del IVA a los revendedores de cigarrillos importados que a la obligación de pago propiamente dicha que surge en el momento de la venta de los cigarrillos importados. En ese sentido, el Grupo Especial coincide con Filipinas en que el argumento de Tailandia parece dar a entender que mientras no se presente un formulario no hay obligación impositiva. Por lo tanto, el Grupo Especial no considera que la legislación tailandesa respalde la afirmación de que no hay obligación de pago del impuesto sobre el producto recaudado antes de que el importador solicite y obtenga su bonificación por el impuesto sobre los insumos presentando el formulario Por.Por.30. Sin embargo, el Grupo Especial reconoce que el importador puede solicitar la bonificación fiscal con el mismo formulario Por.Por.30. El Grupo Especial ha modificado el texto del párrafo 7.631 para aclarar esta cuestión.

6.114 En segundo lugar, en lo que concierne a la observación de Tailandia de que el "riesgo potencial de una imposición superior" identificado por el Grupo Especial no existe o, subsidiariamente, no puede dar lugar a una infracción del párrafo 2 del artículo III, el Grupo Especial opina que este riesgo potencial existe efectivamente y que un riesgo potencial *puede* dar lugar a una infracción del párrafo 2 del artículo III.

6.115 En relación con los "riesgos potenciales", como se dijo en los párrafos 7.622-7.624 del informe provisional del Grupo Especial, el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones* y Grupos Especiales del GATT en los asuntos *Estados Unidos - Tabaco* y *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria,* explicaron que la obligación de trato nacional asumida en virtud del párrafo 4 del artículo III también es aplicable a la *mera posibilidad de que exista un riesgo* de trato discriminatorio de las mercancías importadas y consideramos que esta constatación tiene igual pertinencia para la obligación de trato nacional establecida en el párrafo 2 del artículo III. Por consiguiente, confirmamos nuestra opinión de que un riesgo potencial de imposición superior puede dar lugar a una imposición superior en virtud del párrafo 2 del artículo III.[287]

---

[285] Indicamos que ninguna de las partes ha presentado observaciones sobre la descripción que hace el Grupo Especial en estos párrafos del régimen del IVA de Tailandia.

[286] Código de Recaudación Tributaria tailandés, capítulo IV, división 2, artículo 78, y división 6, artículos 82/4 y 82/7, Filipinas - Prueba documental 94. Por ejemplo, el artículo 78 1) dice que la obligación de pago del impuesto sobre la venta de mercancías nace en el momento de la entrega de las mismas.

[287] Además, coincidimos con Filipinas en que nuestra conclusión también está respaldada por el razonamiento del Grupo Especial en el asunto *Estados Unidos - Limitaciones de las exportaciones*, según el cual

6.116 En cuanto a la existencia de un "riesgo" potencial de imposición superior, Tailandia alega que los revendedores tienen "derecho" a una bonificación por el impuesto sobre los insumos y por lo tanto no existe tal "riesgo". El Grupo Especial confirma que examinó este aspecto específico de los argumentos de Tailandia en su informe provisional. En primer lugar, en los párrafos 7.613, 7.621 y 7.627 de su informe provisional, el Grupo Especial se refiere al argumento de Tailandia de que al presentar el formulario Por.Por.30 el revendedor tiene "derecho" a un reembolso del impuesto sobre los insumos, pero en el párrafo 7.631 explica con claridad que, a partir de la información disponible, llega a la conclusión de que el revendedor de cigarrillos importados tiene efectivamente derecho a recibir una bonificación fiscal, pero no la recibirá si no presenta el formulario Por.Por.30 o si, pese a presentarlo, no puede demostrar que la compra tuvo lugar. Por consiguiente, aunque el revendedor tiene "derecho" a obtener una devolución del impuesto, a nuestro juicio no podrá obtenerla automáticamente sin tener que hacer otros trámites de procedimiento.[288] En segundo lugar, Tailandia alega que al examinar el hecho de que en determinadas circunstancias el revendedor no recibirá la bonificación fiscal aunque haya presentado el formulario Por.Por.30, el Grupo Especial no analizó la explicación de Tailandia de que esto sólo sucede en los casos en que el revendedor no puede demostrar que la bonificación por el impuesto sobre los insumos que reclama se refiere a una compra real de cigarrillos importados. El Grupo Especial considera que examinó específicamente la explicación de Tailandia en los párrafos 7.633 y 7.634 de su informe provisional. No obstante, el Grupo Especial ha aclarado el contenido de estos párrafos modificando ligeramente su texto.

6.117 Tailandia señaló también que en el párrafo 7.633 el Grupo Especial parece afirmar que la prescripción de presentar el formulario Por.Por.30 puede dar lugar, en sí misma, a una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, ya que dice que "[e]l incumplimiento de estas obligaciones privará a los importadores de las bonificaciones fiscales necesarias para compensar su obligación de pagar el IVA".[289] No estamos de acuerdo con la interpretación de este párrafo que hace Tailandia, ya que en la siguiente oración se dice que esta potencial obligación no existe para los revendedores de cigarrillos nacionales, y es esta diferencia la que crea la obligación adicional para los revendedores de cigarrillos importados. Por consiguiente, consideramos que esta cuestión se trató correctamente en el marco del párrafo 2 del artículo III, pero para aclarar nuestro razonamiento hemos introducido las modificaciones necesarias en el párrafo 7.633.

6.118 Además, el Grupo Especial no está de acuerdo con la declaración de Tailandia de que el Grupo Especial tiene que aclarar si los regímenes del IVA de otros Miembros de la OMC en los que los importadores corren el riesgo de perder las bonificaciones si no presentan sus reclamaciones de bonificación por el impuesto sobre los insumos, son compatibles con la primera frase del párrafo 2 del artículo III con arreglo a su resolución. En primer lugar, como explicamos en el párrafo 7.604, no estamos diciendo que la existencia de un régimen de bonificaciones fiscales sea en sí misma incompatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT, sino que lo que "diferencia las medidas relacionadas con el IVA que aplica Tailandia de otras medidas, llamadas ordinarias, concernientes al IVA, es *la exención del IVA concedida únicamente para la reventa de cigarrillos nacionales*" (sin cursivas en el original). En segundo lugar, no es necesario que el Grupo Especial aclare si su resolución con respecto al párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 en la presente diferencia acerca del régimen discriminatorio *de jure* del IVA de Tailandia se aplica a los regímenes del IVA de otros

---

una medida es incompatible con las obligaciones de la OMC si "impone una acción incompatible con esas normas en determinadas circunstancias, aunque en otras circunstancias podría no existir esta incompatibilidad". Dicho de otra manera, para demostrar una infracción del párrafo 2 del artículo III basta que la discriminación surja *en determinadas circunstancias*. En la presente diferencia la discriminación surge en determinadas circunstancias, a saber, siempre que el revendedor de cigarrillos importados no puede obtener una bonificación fiscal para compensar su obligación impositiva discriminatoria (informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Limitaciones de las exportaciones*, párrafo 8.78).

[288] Véase también el párrafo 7.632 del informe provisional del Grupo Especial.

[289] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 42, donde se hace referencia al párrafo 7.633 del informe provisional del Grupo Especial.

Miembros de la OMC, por dos razones. En primer lugar, como cuestión jurídica, el mandato del Grupo Especial se limita a las medidas especificadas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial y su informe vincula exclusivamente a las partes en la presente diferencia. En segundo término, como cuestión de hecho, los ejemplos de los regímenes del IVA de otros Miembros de la OMC no guardan relación con el análisis del Grupo Especial de la exención fiscal *de jure* de Tailandia porque no hay pruebas de que ninguno de estos Miembros exima del IVA la reventa de cigarrillos nacionales sin conceder la misma exención a la reventa de cigarrillos importados.[290]

6.119 Por estas razones, consideramos que existe un riesgo potencial de imposición superior con arreglo al régimen del IVA de Tailandia, que puede dar lugar a una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

6.120 Por último, analizamos la declaración de Tailandia de que si el Grupo Especial constata que las prescripciones en materia de declaración son incompatibles con el párrafo 4 del artículo III, podría considerar la posibilidad de aplicar el principio de economía procesal con respecto a la alegación de Filipinas basada en la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Destacamos a este respecto la siguiente declaración del Órgano de Apelación en *Australia - Salmón*: "El principio de economía procesal ha de aplicarse teniendo presente el objetivo del sistema de solución de diferencias, que consiste en resolver el asunto debatido y 'hallar una solución positiva a las diferencias'. ... Los grupos especiales tienen que abordar las alegaciones respecto de las que es necesaria una constatación para que el OSD pueda formular recomendaciones y resoluciones lo suficientemente precisas, como para permitir el pronto cumplimiento por el Miembro de que se trate de esas recomendaciones y resoluciones con miras a 'asegurar la eficaz solución de las diferencias en beneficio de todos los Miembros'".[291] Habida cuenta de la orientación del Órgano de Apelación, tenemos que analizar si se necesitan constataciones separadas sobre las alegaciones de Filipinas basadas en la primera frase del párrafo 2 y en el párrafo 4 del artículo III para que el OSD formule recomendaciones y resoluciones suficientemente precisas, o si bastarían únicamente constataciones sobre el párrafo 4 del artículo III. Consideramos que la alegación de Filipinas basada en el párrafo 2 del artículo III se refiere a una obligación que se diferencia de la establecida en el párrafo 4 del artículo III. También se refiere a aspectos distintos de las medidas tailandesas en litigio. Por ejemplo, al amparo del párrafo 2 del artículo III, lo que se plantea es si la exención del IVA a la reventa de cigarrillos nacionales da lugar a una *carga del IVA superior* para la reventa de cigarrillos importados; mientras que la alegación de Filipinas al amparo del párrafo 4 del artículo III se refiere a la cuestión de si las prescripciones administrativas de Tailandia dan lugar a una *carga administrativa adicional* sobre los revendedores de cigarrillos importados, y por consiguiente a un trato menos favorable para estos cigarrillos. Por consiguiente, no aceptamos la petición de Tailandia de que el Grupo Especial aplique el principio de economía procesal con respecto a la alegación de Filipinas basada en la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

D. PRIMERA FRASE DEL PÁRRAFO 4 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994 - OBSERVACIONES DE TAILANDIA

1. Prescripciones de presentación del formulario Por.Por.30

6.121 En el párrafo 7.698 de su informe provisional el Grupo Especial llegó a la conclusión de que los revendedores de cigarrillos importados están sujetos a una carga administrativa más gravosa en lo que respecta a la obligación de cumplimentar y presentar el formulario Por.Por.30, en parte porque

[290] Este argumento lo esgrimió Filipinas en sus observaciones relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 77-84, donde se hace referencia al informe provisional del Grupo Especial, párrafos 7.604 y 7.629-7.634, que también se remiten al artículo 81 1) v) del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, Filipinas - Prueba documental 94.

[291] Informe del Órgano de Apelación, *Australia - Salmón*, párrafo 223.

"un proveedor que sea una entidad inscrita en el registro del IVA no tiene necesidad de incluir información sobre las ventas de cigarrillos nacionales al cumplimentar el formulario Por.Por.30". Tailandia presentó sus observaciones sobre determinados aspectos del análisis y la conclusión del Grupo Especial a este respecto. Las examinaremos sucesivamente.

a) Recurso del Grupo Especial al testimonio pericial presentado en la Prueba documental 289 de Filipinas para la conclusión que figura en el párrafo 7.698 de su informe provisional

6.122 **Tailandia** sostiene que el Grupo Especial no puede hacer una evaluación objetiva e imparcial de los hechos en el sentido del artículo 11 del ESD basándose en pruebas presentadas por Filipinas únicamente "en la última oportunidad concedida a las partes para presentar sus opiniones".[292] Por lo tanto, pide al Grupo Especial que no tenga en cuenta esta prueba. El párrafo 15 del Procedimiento de trabajo del Grupo Especial dispone que se "presentará[n] al Grupo Especial todas las pruebas fácticas a más tardar durante la primera reunión sustantiva, salvo en lo que respecta a las nuevas pruebas necesarias a los efectos de las réplicas, las respuestas a preguntas o las observaciones sobre las respuestas de la otra parte". Tailandia alude a la interpretación del Grupo Especial de que el testimonio pericial presentado por Filipinas es la única prueba relativa al supuesto cambio en la práctica del Director General de Impuestos Especiales en lo que se refiere a la anotación de las ventas exentas del IVA en el rubro 3 del formulario Por.Por.30. Habida cuenta también de que Filipinas tuvo numerosas ocasiones de presentar este testimonio pericial[293] en una etapa anterior del procedimiento, lo que habría permitido a Tailandia responder oportunamente, Tailandia aduce que se le negaría su derecho a las debidas garantías procesales si el Grupo Especial utilizara esta prueba para su determinación.[294]

6.123 **Filipinas** no niega que haya presentado el dictamen pericial en su Prueba documental 289 en la última etapa del procedimiento de tal manera que Tailandia no tuvo otra oportunidad de responder a ese respecto. No obstante, Filipinas presenta una reseña de la posición de Tailandia sobre el formulario Por.Por.30 a lo largo del procedimiento del Grupo Especial para demostrar dos cosas: en primer lugar, la posición de Tailandia cambió, ya que primero consideró en su primera comunicación escrita que "los minoristas que comercian exclusivamente con cigarrillos exentos del IVA no están obligados a presentar y conservar [el formulario Por.Por.30]"[295], mientras que posteriormente sostuvo que "las ventas exentas del IVA se consignan en el rubro 3 [del formulario Por.Por.30], incluidas las ventas de cigarrillos nacionales"[296]; en segundo lugar, Filipinas sostiene que no presentó su dictamen pericial hasta la última etapa del procedimiento porque lo hizo para refutar la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 1995 que Tailandia no había presentado hasta sus respuestas escritas a las preguntas formuladas por el Grupo Especial después de la segunda reunión sustantiva. Filipinas subraya a este respecto que Tailandia tuvo muchas oportunidades de presentar esta prueba anteriormente, lo que también le habría permitido a Filipinas presentar sus pruebas de réplica en una etapa anterior. Por lo tanto, es Tailandia y no Filipinas, la responsable de que se presentara tarde el dictamen pericial de Filipinas. Por consiguiente el Grupo Especial puede tener plenamente en cuenta esta prueba.[297]

[292] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 48.
[293] Filipinas - Prueba documental 289.
[294] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 48, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Australia - Salmón*, párrafo 272.
[295] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 258.
[296] Respuesta de Tailandia a la pregunta 51 del Grupo Especial.
[297] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 93-95.

6.124 El **Grupo Especial** toma nota de la posición de Tailandia de que el dictamen pericial facilitado por Filipinas como Prueba documental 289 se presentó en la última etapa del procedimiento (es decir, en las observaciones sobre las respuestas escritas de cada parte a las preguntas formuladas por el Grupo Especial después de la segunda reunión sustantiva), lo que privó a Tailandia de la oportunidad de responder. Tailandia considera por tanto que esta prueba es inadmisible y el Grupo Especial no debe tenerla en cuenta para su análisis y conclusiones.

6.125 No obstante, no hay disposiciones en el ESD ni en el Procedimiento de trabajo del Grupo Especial que prohíban incondicionalmente al Grupo Especial aceptar pruebas presentadas por una parte en la última etapa del procedimiento. El artículo 11 del ESD exige que el Grupo Especial haga una evaluación objetiva del asunto que se la sometido, que incluya una evaluación objetiva de los hechos. En este contexto, en *Argentina - Textiles y prendas de vestir* el Órgano de Apelación declaró que "[e]n el artículo 11 del ESD no se establecen plazos para la presentación de pruebas a un grupo especial".[298] Además, señaló que "los Procedimientos de trabajo en su forma presente no imponen límites a los grupos especiales con normas estrictas e irrevocables sobre plazos de presentación de pruebas".[299]

6.126 A los efectos del presente procedimiento del Grupo Especial, el párrafo 15 de su Procedimiento de trabajo establece que todas las pruebas, excepto las de réplica, debían presentarse al Grupo Especial a más tardar durante la primera reunión sustantiva, *salvo* en lo que respecta a las pruebas necesarias a los efectos de las réplicas, las respuestas a preguntas o las observaciones sobre las respuestas de la otra parte. Tailandia presentó un nuevo elemento de prueba, a saber, la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 1995, como parte de su respuesta a las preguntas formuladas por el Grupo Especial después de la reunión sustantiva. Posteriormente se dio a cada parte la posibilidad de presentar observaciones sobre las respuestas de la otra de conformidad con el párrafo 9 del Procedimiento de trabajo del Grupo Especial. En un intento de refutar el argumento de Tailandia sobre la resolución del Director General de 1995, Filipinas presentó a continuación el dictamen pericial en cuestión.

6.127 Observamos que la primera frase de este dictamen dice "[s]e me ha pedido que emita un dictamen sobre [la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 1995]", lo que indica que la finalidad pretendida de esta prueba era refutar los argumentos de Tailandia en relación con esta resolución. Por lo tanto, en la medida en que el Procedimiento de trabajo del Grupo Especial preveía la presentación de pruebas en una etapa posterior a la primera reunión sustantiva cuando pudiera considerarse que eran a efectos de réplica, u observaciones sobre las respuestas dadas por las partes, estimamos que el dictamen pericial en cuestión presentado por Filipinas está comprendido en el ámbito de esas pruebas.

6.128 Teniendo esto en cuenta, y pese a que en general es preferible que se reciban las pruebas en una etapa temprana del procedimiento y no en una etapa más tardía o en la última del procedimiento, confirmamos nuestra tesis de que la aceptación de la prueba que Filipinas presentó como parte de sus observaciones sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 142 del Grupo Especial se hizo de conformidad con el párrafo 15 del Procedimiento de trabajo. Por consiguiente, el Grupo Especial se abstiene de aceptar la solicitud de Tailandia.

[298] Informe del Órgano de Apelación, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 79.
[299] Informe del Órgano de Apelación, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 80.

b) Evaluación realizada por el Grupo Especial de todas las pruebas presentadas por Tailandia a efectos del análisis y la conclusión que figuran en los párrafos 7.694-7.698 de su informe provisional

6.129 **Tailandia** sostiene que el Grupo Especial se equivoca al sugerir que Tailandia aportó únicamente dos elementos de prueba (a saber, el *manual sobre el Código de Recaudación Tributaria*[300] y una resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 1995[301]) para apoyar su posición de que las ventas exentas deben consignarse en el rubro 3 ("ventas exentas") del formulario Por.Por.30. Además de estos dos elementos de prueba mencionados por el Grupo Especial, Tailandia presentó las instrucciones para el formulario Por.Por.30, que ponen inequívocamente en claro que al cumplimentar el rubro 3 ("ventas exentas") del formulario "el contribuyente deberá consignar la cuantía de las ventas exentas [que] se declararon en la cuenta de ingresos". Esas instrucciones dicen claramente que la cuantía correspondiente a la venta de productos exentos del IVA debe consignarse en el rubro 3 del formulario Por.Por.30. Sin embargo, el Grupo Especial no ha presentado ningún análisis para su decisión de no interpretar que esas instrucciones oficiales significan lo que su texto dice con toda claridad.[302] Tailandia sostiene también que las muestras del formulario Por.Por.30 que presentó[303] -formularios cumplimentados por el TTM y por una tienda de compra rápida que vende productos importados y nacionales, además de otros productos- indican que las ventas exentas del IVA deben consignarse en el rubro 3 del formulario Por.Por.30, pese a que el formulario no exige un desglose de estas cuantías.[304] En consecuencia, Tailandia pide al Grupo Especial que revise los párrafos 7.694 y siguientes de su informe provisional para mencionar y examinar estos elementos de prueba adicionales.

6.130 **Filipinas** sostiene que el Grupo Especial ha tenido debidamente en cuenta todas las pruebas de que dispuso en relación con el formulario Por.Por.30. En particular, subraya que el Grupo Especial examinó las instrucciones para el formulario Por.Por.30 en el párrafo 7.690 de su informe provisional, en el que constató que "[l]a declaración introductoria que figura en las instrucciones para la cumplimentación y la presentación del formulario Por.Por.30, adjuntas al formulario Por.Por.30, confirma igualmente [la] interpretación [de que] la obligación de presentar [este] formulario depende de que el proveedor tenga la condición de entidad inscrita en el registro del IVA, y no del tipo específico de productos de que se trate".[305] De manera similar, Filipinas afirma que el Grupo Especial tuvo debidamente en cuenta los formularios cumplimentados por el TTM y por una tienda de compra rápida presentados por Tailandia como Prueba documental 89. En particular, en la nota 1033 al párrafo 7.694 el Grupo Especial indicó que Tailandia había presentado muestras del formulario Por.Por.30, incluidas las contenidas en su Prueba documental 89, pero que esas pruebas *no* le informaban de *cuáles eran las ventas exentas* que han de consignarse en el rubro 3 del formulario.[306] Por lo tanto, en conjunto el Grupo Especial ha tenido en cuenta todas las pruebas de que dispuso para decidir que los revendedores de cigarrillos importados y nacionales no tendrían que declarar la venta de cigarrillos nacionales en el rubro 3 del formulario Por.Por.30 que Filipinas había explicado que estaba reservado para las cuantías que están exentas de la base imponible del IVA en virtud del tercer párrafo del artículo 79 del Código de Recaudación Tributaria[307] (Filipinas - Prueba documental 94) y

[300] Tailandia - Prueba documental 95.
[301] Tailandia - Prueba documental 96.
[302] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 49.
[303] Tailandia - Prueba documental 89.
[304] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 49 y 50.
[305] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 124.
[306] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 133.
[307] Filipinas - Prueba documental 94.

la Notificación Nº 40.[308] En este sentido, el Grupo Especial examinó: i) el texto del formulario Por.Por.30; ii) el Código de Recaudación Tributaria tailandés; iii) el extracto del manual sobre el Código de Recaudación Tributaria; iv) la resolución del Director General de 1995; v) la resolución del Director General de 2000; y vi) declaraciones de expertos sobre el sentido de la expresión "menos ventas exentas (si las hay)" que figura en el rubro 3 del formulario Por.Por.30.[309] Filipinas propone que el Grupo Especial modifique ligeramente el texto actual de las secciones pertinentes a este respecto para aclarar que tomó en consideración todas las pruebas de que dispuso.[310]

6.131 Tailandia sostiene que el Grupo Especial no examinó las muestras del formulario Por.Por.30 que Tailandia presentó como Prueba documental 89, ni las instrucciones para cumplimentar el formulario Por.Por.30 presentadas como Prueba documental 42 de Tailandia. Sin embargo, el **Grupo Especial** llegó a la conclusión, basándose en el examen que hizo de todas las pruebas pertinentes, de que no demuestran con claridad que la cuantía correspondiente a la venta al por menor de cigarrillos nacionales deba consignarse en el rubro 3 del formulario.

6.132 Concretamente, con respecto a las instrucciones para cumplimentar el formulario Por.Por.30, basándonos en el texto de las instrucciones y habiendo examinado los argumentos de las partes, no pudimos encontrar ninguna indicación clara de que la venta de cigarrillos nacionales esté incluida en el ámbito de la categoría de ventas que deben declararse en el rubro 3 del formulario Por.Por.30. Además, constatamos que las dos muestras del formulario Por.Por.30 cumplimentadas por el TTM y una tienda de compra rápida que vende cigarrillos nacionales y otros productos no aclararon si las ventas exentas del IVA declaradas en el rubro 3 corresponden específicamente a la venta de cigarrillos nacionales.

6.133 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, el Grupo Especial ha decidido mantener el análisis y las conclusiones en su forma actual. No obstante, hemos revisado los párrafos pertinentes para aclarar nuestro razonamiento a este respecto.

c) Análisis realizado por el Grupo Especial de determinadas pruebas presentadas por Tailandia a efectos de los párrafos 7.694-7.698 de su informe provisional

6.134 **Tailandia** aduce que el análisis realizado por el Grupo Especial de algunas pruebas relativas al supuesto cambio en la práctica de declaración no refleja plenamente ni con exactitud el contenido de dichas pruebas. Concretamente, el Grupo Especial interpretó erróneamente las pruebas relacionadas con la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 presentada por Filipinas[311] y no justificó su rechazo de argumentos sobre la base de un extracto de un manual presentado por Tailandia.[312]

6.135 En primer lugar, Tailandia considera que el Grupo Especial no examinó suficientemente la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 presentada por Filipinas como Prueba documental 253 porque un análisis minucioso de esta prueba no respalda las explicaciones de Filipinas.[313] Tailandia sostiene que la resolución del Director General de 2000 planteaba dos preguntas: i) si los ingresos derivados de la prestación de servicios de abogacía estaban exentos del IVA en virtud del artículo 81 1) i) del Código de Recaudación Tributaria; y ii) si "al presentar y

[308] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 128, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 283.
[309] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 130.
[310] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 132 y 135.
[311] Filipinas - Prueba documental 253.
[312] Tailandia - Prueba documental 95.
[313] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 51.

pagar el IVA la empresa no tiene que incluir en el cálculo los ingresos procedentes de la prestación de servicios de abogacía o defensa judicial a efectos del pago del impuesto sobre el valor añadido".[314] Estas preguntas se refieren únicamente a si los ingresos derivados de la prestación de servicios de abogacía estaban *exentos* del IVA y, por lo tanto, no estaban incluidos en el *cálculo* del IVA. Por lo tanto, contrariamente a la declaración del experto de Filipinas, estas preguntas no se refieren a qué debe consignarse en los rubros 1 y 3 del formulario Por.Por.30 y la resolución no hace *ninguna* referencia directa a esa cuestión.

6.136 Tailandia indica también que el *cálculo* del IVA, al que realmente se refiere la resolución de 2000, no cambia en función de que las ventas exentas se consignen en los rubros 1 y 3 del formulario Por.Por.30. Ello se debe a que, como se pone claramente de manifiesto en el resumen que hace el Grupo Especial del formulario Por.Por.30 en el párrafo 7.693 de su informe provisional, la cuantía de las ventas imponibles es la cuantía consignada en el rubro 4 de ventas menos las ventas exentas y las ventas sujetas al tipo del 0 por ciento. Esta cuantía será la misma con independencia de que las ventas exentas se consignen en los rubros 1 y 3.[315]

6.137 El Grupo Especial concluyó por tanto erróneamente que estas pruebas respaldaban la tesis de que la venta de cigarrillos exentos del IVA no tiene que consignarse en el rubro 3 del formulario Por.Por.30. En particular, el Grupo Especial basó su conclusión de que "[p]osteriormente, sin embargo, el Director General modificó la norma ..."[316] relativa a la consignación de las ventas exentas del IVA respecto de su práctica anterior como lo demuestra la resolución de 1995[317] en la resolución de 2000 y en la declaración del experto de Filipinas de que "nunca se ha exigido" a los bancos que en la declaración del IVA incluyan los ingresos derivados de actividades que no están sujetas al IVA, como los ingresos "derivados de servicios bancarios no sujetos al IVA". Dado que la resolución de 2000 no se refiere directamente al formulario Por.Por.30 y que, en cambio, la resolución de 1995 en que se basó Tailandia abordaba expresamente la cuestión de qué es lo que se tiene que consignar en los rubros 1 y 3 del formulario Por.Por.30, y decía expresamente que "la empresa está obligada a incluir los ingresos derivados del transporte de mercancías, que es una actividad exenta del IVA, en las ventas brutas que se consignan en el rubro 1 del formulario Por.Por.30, y estos ingresos se incluyen como ventas exentas en el rubro 3 del mismo formulario"[318], Tailandia pide al Grupo Especial que reconsidere su conclusión de que la cuantía de las ventas de cigarrillos exentos del IVA no tiene que consignarse en los rubros 1 y 3 del formulario Por.Por.30.[319]

6.138 Además, Tailandia aduce que, tanto el Grupo Especial como el experto de Filipinas, parecen confundir dos tipos de ingresos en sus interpretaciones conjuntas de los artículos 77/2 y 79 del Código de Recaudación Tributaria y la resolución de 2000 antes mencionados. El primer tipo de ingresos son los que no están comprendidos en el ámbito de aplicación del régimen del IVA tailandés porque están sujetos a otro impuesto tailandés, el impuesto sobre actividades específicas, y no al IVA. Estos ingresos no están sujetos a ningún tipo de declaración del IVA, y por lo tanto *nunca* se ha exigido que se consignen en el formulario Por.Por.30. Esto se deduce con claridad del artículo 77/3 del Código de Recaudación Tributaria.[320] En cambio, los ingresos comprendidos en el ámbito de aplicación del régimen del IVA, incluidas las ventas de cigarrillos de conformidad con el artículo 77/2 del Código de Recaudación Tributaria, deben consignarse en el rubro adecuado del formulario Por.Por.30. Contrariamente al análisis del Grupo Especial y a la declaración del experto de Filipinas, como se explica más arriba, nada de lo dispuesto en la resolución de 2000 modificó esta situación. Además, el

[314] Filipinas - Prueba documental 253.
[315] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 53.
[316] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.696.
[317] Tailandia - Prueba documental 96.
[318] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 55.
[319] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 57.
[320] Filipinas - Prueba documental 94.

Grupo Especial y el experto de Filipinas no tienen razón al referirse a los "ingresos del artículo 79" como una categoría de ingresos que tendrían que consignarse en el formulario Por.Por.30, porque el artículo 79 sólo se ocupa de la base imponible del IVA, no de los ingresos exentos del IVA.[321]

6.139 En consecuencia, la declaración del Grupo Especial que figura en el párrafo 7.696 de que: i) los denominados "ingresos del artículo 79 deben consignarse", y ii) esto representa un cambio en la práctica con respecto a la declaración de ingresos que están comprendidos en el ámbito del régimen del IVA pero están "exentos" en los rubros 1 y 3 del formulario Por.Por.30, es incorrecta en los dos sentidos. Tailandia pide al Grupo Especial que reconsidere su conclusión de que la cuantía de las ventas de cigarrillos exentos del IVA no tiene que consignarse en los rubros 1 y 3 del formulario Por.Por.30.[322]

6.140 En segundo lugar, Tailandia afirma que, aunque el Grupo Especial se refirió al extracto del principal manual sobre el Código de Recaudación Tributaria, no analizó adecuadamente el contenido del mismo.[323] Este extracto respalda firmemente la posición de Tailandia ya que deja muy claro que "la entidad inscrita en el registro del IVA ha de declarar en el formulario Por.Por.30 todas las ventas que hayan tenido lugar en el mes fiscal, constituidas por las ventas o servicios brutos sujetos al tipo uniforme, las ventas sujetas al tipo cero y las ventas exentas del IVA".[324] El Grupo Especial decidió no basarse en el extracto aduciendo que si bien el manual era posterior a la resolución de 2000 presentada por Filipinas, en él no se mencionó el cambio de práctica alegado por el experto de Filipinas. El Grupo Especial no presentó ninguna otra evaluación objetiva de por qué razón el manual sería inexacto. En particular, no consideró que el cambio alegado por Filipinas podría no haber ocurrido, lo que lógicamente sería un motivo justificado para que no se mencionara en el manual en cuestión.

6.141 **Filipinas** entiende que las observaciones de Tailandia incluyen dos tipos de argumentos: i) argumentos antiguos y nuevos sobre la interpretación de las pruebas relativas a la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000; y ii) argumentos nuevos sobre el tipo de ingresos que deben declararse en el formulario Por.Por.30.

6.142 En cuanto a la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000, Filipinas responde en primer lugar a antiguos argumentos que refutó en una etapa anterior del procedimiento.[325] Tailandia se remite nuevamente a los argumentos que presentó en su respuesta a la pregunta 142 2) del Grupo Especial, según los cuales la resolución del Director General de 2000 no aborda directamente la cuestión de si las ventas de cigarrillos exentos deben consignarse en el rubro 3 del formulario Por.Por.30. Filipinas cita un extracto de la resolución que dice que el "operador que presta ese [servicio exento del IVA] no tiene que incluir en el cálculo los ingresos derivados del suministro del servicio a efectos del pago del impuesto sobre el valor añadido".[326] Filipinas explica que debe interpretarse que el término "cálculo" significa que las cuantías exentas del IVA no tienen que consignarse en el rubro 3 del formulario Por.Por.30 porque: i) la resolución del Director General respondía a la pregunta de "si es correcto o no que la empresa, al pagar el impuesto sobre el valor añadido presentando cada mes fiscal en el formulario Por.Por.30, no tiene que incluir en el *cálculo* los ingresos derivados de [la venta del servicio exento del IVA en cuestión] a efectos del pago del impuesto sobre el valor añadido", lo que demuestra que la inclusión en el cálculo y la consignación en

[321] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 60.
[322] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 57.
[323] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 56.
[324] Tailandia - Prueba documental 95.
[325] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 130.
[326] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 142 del Grupo Especial, párrafos 277 y 288.

el rubro 3 del formulario Por.Por.30 estaban relacionados; y ii) el título del formulario Por.Por.30 es "*Cálculo* del IVA" y en el formulario se expone el *cálculo* de la entidad registrada a efectos del pago mensual del IVA.[327]

6.143 Filipinas considera por tanto que el Grupo Especial debe rechazar la objeción de Tailandia a la evaluación del Grupo Especial de que la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 demuestra que la venta de productos exentos del IVA no tiene que consignarse en el rubro 3 del formulario Por.Por.30. Considera además que los términos de dicha resolución bastan por sí mismos, sin las aclaraciones del dictamen pericial que figura en su Prueba documental 254, para respaldar las constataciones del Grupo Especial. Sin embargo, Filipinas no se opondría a que se incluyera la expresión "análisis más detenido del texto de esta resolución" como ha solicitado Tailandia.[328]

6.144 Filipinas aborda también el nuevo argumento de Tailandia en relación con la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 de que, con independencia de que las ventas exentas se consignen en el formulario Por.Por.30, "la cuantía de las ventas imponibles ... será la misma".[329] Tailandia parece sugerir con este argumento que la prescripción administrativa más gravosa de consignar la venta de cigarrillos nacionales sería aceptable porque no afecta a la base imponible. Sin embargo, confunde las obligaciones establecidas en los párrafos 4 y 2 del artículo III.

6.145 Por último, Filipinas responde al nuevo argumento de Tailandia de que el Grupo Especial y Filipinas confunden dos tipos de ingresos: los ingresos derivados de servicios bancarios no sujetos al IVA (es decir, servicios bancarios exentos del IVA) y los ingresos derivados de la venta de cigarrillos nacionales. Tailandia parece hacer una referencia especial a la constatación del Grupo Especial de que "las entidades inscritas en el registro del IVA no tienen que incluir los ingresos derivados de las ventas que están exentas del IVA en virtud del artículo 81, pero deben incluir los ingresos derivados de ventas sujetas al IVA que están exentos de la base imponible en virtud del artículo 79 en el rubro 3 del formulario Por.Por.30".[330] Filipinas aduce que, en todo caso, los ingresos derivados de "servicios bancarios no sujetos al IVA" y los ingresos derivados de la reventa de cigarrillos nacionales están exentos del IVA, y por esa razón no hay que consignarlos en los rubros 1 y 3 del formulario Por.Por.30. Sostiene que el hecho de que los ingresos derivados de "servicios bancarios no sujetos al IVA" estén sujetos a un impuesto específico sobre las transacciones comerciales no cambia el hecho de que *son ingresos exentos del IVA*[331] y, por tanto, no hay que consignarlos en el formulario Por.Por.30.[332]

6.146 En lo que respecta a la petición de Tailandia de que se modifiquen el análisis y la conclusión del Grupo Especial que figuran en los párrafos 7.694-7.698 de su informe provisional porque, en su opinión, el Grupo Especial no ha examinado suficientemente las pruebas relativas a la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 presentada por Filipinas y el extracto del manual sobre el Código de Recaudación Tributaria presentado por Tailandia, el **Grupo Especial** observa en

---

[327] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 140.

[328] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 143.

[329] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 144, donde se hace referencia a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 53.

[330] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 147.

[331] Filipinas - Prueba documental 94; Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, capítulo IV, división 1, artículo 77/3.

[332] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 148.

primer lugar que las pruebas y explicaciones que tiene ante sí indican que no todas las ventas exentas del IVA se deben consignar en el formulario Por.Por.30.

6.147 En el informe provisional constatamos que una resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 sugiere que determinadas cuantías exentas del IVA no tienen que "incluirse en el cálculo a efectos del pago del impuesto sobre el valor añadido", por lo que no hay que consignarlas en el formulario Por.Por.30.

6.148 Tomamos nota del argumento de Tailandia de que la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 según la cual las cuantías exentas del IVA no deben incluirse en el *cálculo* sólo significa que no deben computarse en el rubro 4 del formulario, pero por lo demás se deben consignar en los rubros 1 y 3. El formulario Por.Por.30 incluye el rubro 1 ("cuantía de las ventas del mes") y el rubro 3 ("ventas exentas"). Como es lógico, una cuantía que se incluya en el rubro 1 para calcular el IVA estará sujeta a la sustracción de una cuantía incluida en el rubro 3. Dicho de otra manera, cuando se añade una cuantía y después se sustrae para calcular el IVA, se ha incluido en el *cálculo* matemático de la carga del IVA. A *contrario sensu*, si en principio no es necesario incluir una cuantía en el cálculo, no se añade ni se sustrae a efectos del proceso de cálculo. Por lo tanto, entendemos que al exigir que las transacciones exentas del IVA en virtud del artículo 81 1) i) del Código de Recaudación Tributaria sean excluidas del cálculo del IVA pagadero, el Director General de Recaudación Tributaria indicó que las cuantías correspondientes a esas transacciones no tienen que agregarse en el rubro 1, lo que elimina por consiguiente la necesidad de que se incluyan en el rubro 3 del formulario Por.Por.30. Entendemos por lo tanto que la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 significa que la venta de cigarrillos nacionales, que está exenta del IVA en virtud del artículo 81 1) v) del Código de Recaudación Tributaria[333], no tiene que consignarse en el rubro 1 ni en el rubro 3 del formulario Por.Por.30.

6.149 Tailandia aduce además que el Grupo Especial[334] y Filipinas[335] confunden dos tipos diferentes de ingresos (a saber, los ingresos exentos en virtud del artículo 81 y los que están exentos en virtud del artículo 77/3), y ambos se equivocan al considerar que los ingresos exentos del IVA en virtud del artículo 79 del Código de Recaudación Tributaria tailandés deben consignarse en el formulario Por.Por.30. Concretamente, Tailandia indica que los "ingresos del artículo 79" son una categoría de ingresos que no hay que declarar en el formulario Por.Por.30, porque el artículo 79 sólo se ocupa de la base imponible del IVA, no de los ingresos exentos del IVA.

6.150 Sin embargo, basándonos en nuestra interpretación de la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 analizada *supra*, no nos convence la posición de Tailandia de que las operaciones exentas del IVA en virtud del artículo 77/3 no tengan que declararse en el formulario Por.Por.30, en tanto que las operaciones exentas del IVA en virtud del artículo 81 deben declararse. Además, consideramos que, aunque se aceptaran los argumentos de Tailandia, se refieren a la identificación de otras categorías de productos exentos del IVA cuyas ventas no hay que declarar en el formulario Por.Por.30. Dicho de otra manera, que este otro tipo de ingreso deba o no declararse no responde a la pregunta de si los ingresos derivados de las ventas de cigarrillos nacionales, que están exentos del IVA en virtud del artículo 81 1) v) del Código de Recaudación Tributaria, hay que declararlos en el formulario Por.Por.30. Por la misma razón, no consideramos que los argumentos de

[333] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 534, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 95.
[334] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.696.
[335] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 142 del Grupo Especial.

Tailandia relativos al artículo 77/3 del Código de Recaudación Tributaria tailandés sean pertinentes a la cuestión que se nos ha planteado.[336]

6.151 En cuanto a las observaciones de Tailandia de que el Grupo Especial se refiere incorrectamente a los ingresos del "artículo 79", la idea principal del análisis del Grupo Especial que figura en el párrafo 7.696 es que su interpretación del dictamen pericial presentado por Filipinas *respaldaba* la interpretación de que la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 modificaba su práctica anterior de exigir que los ingresos exentos del IVA en virtud del artículo 81 se declararan en el formulario Por.Por.30.[337] Aunque mencionamos la opinión del experto de que este cambio de práctica también tenía la consecuencia de exigir que todo ingreso exento de la base imponible en virtud del artículo 79 se declarase [en el formulario Por.Por.30], consideramos que las cuestiones relativas a la existencia o inexistencia de una categoría de ingresos del "artículo 79" carecen de pertinencia para la pregunta de si las ventas de cigarrillos nacionales deben declararse en el formulario Por.Por.30. Como Filipinas sostiene, nuestra interpretación de la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 presentada por Filipinas demuestra suficientemente que los ingresos exentos en virtud del artículo 81 no hay que calcularlos para obtener la carga del IVA, y por consiguiente no es necesario declararlos en el formulario Por.Por.30.

6.152 Por último, Tailandia considera que el Grupo Especial no hizo una evaluación objetiva del extracto de un manual que Tailandia presentó como Prueba documental 95. Este extracto indica que la obligación de presentar el formulario Por.Por.30 consiste en "declarar todas las ventas que hayan tenido lugar en el mes fiscal" y a continuación "deducir [...] las ventas exentas del IVA". También explica que no es necesario declarar en el formulario Por.Por.30 "las ventas que no estén comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA" (por ejemplo, la venta de bienes o la prestación de servicios fuera de Tailandia). Consideramos suficiente el examen que hemos hecho de los argumentos de Tailandia a este respecto en los párrafos 7.694 a 7.698 y en la nota 1038 del informe provisional del Grupo Especial.

6.153 Por las razones anteriormente expuestas, no aceptamos la petición de Tailandia. No obstante, hemos introducido modificaciones en los párrafos pertinentes para aclarar el fundamento de nuestra conclusión a este respecto.

d) Ponderación de las pruebas relativas a la interpretación de la legislación interna de Tailandia realizada por el Grupo Especial para llegar a la conclusión que figura en el párrafo 7.698

6.154 **Tailandia** alega que el Grupo Especial ponderó incorrectamente las pruebas de que disponía relativas las prescripciones para presentar el formulario Por.Por.30. Menciona la declaración que hace el Grupo Especial en el párrafo 7.901 de su informe provisional en relación con una alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X en el sentido de que "*a falta de pruebas convincentes* para demostrar que la Ley mencionada también es aplicable a una empresa pública como el TTM, *no*

[336] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 57 y 58. Un dictamen pericial presentado por Filipinas (Filipinas - Prueba documental 254) explica que los ingresos derivados de servicios bancarios no sujeto al IVA no tienen que declararse en el formulario Por.Por.30, aunque el operador realice también actividades bancarias sujetos al IVA. El experto establece seguidamente una analogía entre los servicios bancarios no sujetos al IVA y la venta de cigarrillos nacionales, y concluye que la cuantía correspondiente a la venta de cigarrillos nacionales nunca hay que declararla en el formulario Por.Por.30, ni siquiera cuando el operador realiza también actividades sujetas al IVA. Tailandia responde que este razonamiento debe desestimarse porque los servicios bancarios no sujetos al IVA están exentos de las prescripciones en materia de declaración del IVA en virtud del artículo 77/3 del Código, y no del artículo 81.

[337] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 142 del Grupo Especial; declaraciones del experto Sr. Piphob Veraphong, Filipinas - Pruebas documentales 207, 254 y 289, en las que se dice que "los ingresos derivados de ventas sujetas al IVA que están exentos de la base imponible en virtud del artículo 79 deben declararse [en el formulario Por.Por. 30]".

estamos autorizados a interpretar la legislación del gobierno de un Miembro de manera contraria a la explicación que da Tailandia de su propia legislación" (sin cursivas en el original). En vista de este criterio, Tailandia pide al Grupo Especial que aclare de qué manera, en el contexto de la alegación de Filipinas relativa a las prescripciones para presentar el formulario Por.Por.30, el testimonio del experto presentado por Filipinas como Prueba documental 283, que no está respaldado por ninguna otra prueba, constituye "pruebas convincentes" que conferirían al Grupo Especial la facultad de interpretar las prescripciones de presentación del formulario Por.Por.30 de manera contraria a la explicación dada por Tailandia de su propia legislación en este caso.[338]

6.155 **Filipinas** se basa en la decisión del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Acero al carbono* para sostener que los grupos especiales tienen que determinar el sentido de la legislación interna como una cuestión de hecho, teniendo en cuenta no sólo las afirmaciones del país regulador, sino también necesariamente las pruebas presentadas como base de esas afirmaciones (que incluyen normalmente pronunciamientos de los tribunales, opiniones de juristas especializados y publicaciones de estudiosos de prestigio). Dicho de otro modo, las afirmaciones del país regulador no gozan de una presunción de exactitud salvo que estén respaldadas por pruebas convincentes.[339] Filipinas sostiene que los grupos especiales tienen por tanto un margen de discrecionalidad al evaluar las pruebas que tienen ante sí, el cual el Grupo Especial utilizó correctamente en su análisis de los requisitos relativos al formulario Por.Por.30.

6.156 Filipinas considera por tanto que la declaración del Grupo Especial que figura en el párrafo 7.901 de su informe provisional puede no ajustarse plenamente a los requisitos del artículo 11 del ESD, aclarados por la declaración del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Acero al carbono*. Asimismo, aduce que en virtud del artículo 11 del ESD no hay ninguna razón de principio para que un grupo especial deba preferir necesariamente el sentido de la legislación interna propuesto por el país regulador al sentido propuesto por un experto en derecho interno. Además, la declaración preparada por un experto sobre una cuestión jurídica específica presentada a un grupo especial puede resultarle preferible a declaraciones generales realizadas en un manual.[340]

6.157 El **Grupo Especial** recuerda que el Órgano de Apelación ha aclarado el enfoque adecuado que deben adoptar los grupos especiales al analizar la legislación interna. Los casos citados en el párrafo 7.681 del informe provisional del Grupo Especial y las declaraciones del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Acero al carbono* confirman que, aunque se puede dar deferencia a la interpretación de un Miembro de sus propias leyes, dicha interpretación debe justificarse con pruebas suficientes. Como declaró el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Acero al carbono*, "[l]a naturaleza y el alcance de las pruebas necesarias para cumplir la carga de la prueba habrán de variar entre un caso y otro".[341] El Órgano de Apelación también reconoció en ese asunto la pertinencia de las opiniones de expertos como pruebas justificantes para aclarar el sentido de la legislación interna.[342] Hemos modificado en consecuencia la declaración que hicimos en el párrafo 7.901 para aclarar este principio interpretativo aclarado por el Órgano de Apelación. También hemos hecho otras declaraciones después del párrafo 7.697 del informe provisional del Grupo Especial para aclarar que hemos ponderado plena y adecuadamente las pruebas de que disponemos.[343]

---

[338] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 62.

[339] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 117.

[340] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 116-119.

[341] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 157.

[342] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 157.

[343] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 110.

2. Prescripciones de mantenimiento de registros - Párrafos 7.702-7.715 del informe provisional del Grupo Especial

6.158 **Tailandia** aduce que el Grupo Especial ha establecido erróneamente un vínculo entre la exención del impuesto sobre la renta para las personas físicas que revenden cigarrillos nacionales y las prescripciones de mantenimiento de registros relacionadas con el IVA. En el párrafo 7.702 del informe provisional el Grupo Especial se refiere al argumento de Filipinas de que las personas físicas que revenden cigarrillos nacionales están exentas del impuesto sobre la renta de las personas físicas en virtud del artículo 2(19) del Reglamento Ministerial Nº 126, el artículo 17 1) del Código de Recaudación Tributaria y la Notificación Nº 161 del Director General relativa al impuesto sobre la renta. En consecuencia, el Grupo Especial llega a la conclusión de que no tienen que preparar ni conservar declaraciones de ingresos y gastos, mientras que por su parte los revendedores de cigarrillos importados deben preparar declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto y declaraciones de productos y materias primas por estar sujetos a la obligación del IVA. Sin embargo, como el Grupo Especial señaló en el párrafo 7.703 de su informe provisional, no hay pruebas que demuestren "el vínculo entre la legislación del impuesto sobre la renta y las medidas en litigio relativas al IVA". Por lo tanto, Filipinas no presentó pruebas *prima facie* de este vínculo. Tailandia sostiene que no tenía nada que refutar.[344]

6.159 En todo caso, Tailandia considera que, contrariamente a lo que declaró el Grupo Especial en el párrafo 7.703 de su informe provisional, ha aportado pruebas suficientes para refutar el dictamen del experto de Filipinas que supuestamente demuestra que los revendedores de cigarrillos importados tienen que preparar declaraciones adicionales.[345] Tailandia explicó que los revendedores de cigarrillos nacionales deben conservar declaraciones de ingresos y gastos en virtud del artículo 17 1) del Código de Recaudación Tributaria[346], presentó una copia de una declaración del impuesto sobre el producto presentada por un revendedor que demuestra que se declararon las ventas de cigarrillos[347], y explicó que los revendedores de cigarrillos nacionales que son sociedades tienen que llevar registros contables de ventas conforme a la Ley de Contabilidad (B.E. 2543). Tailandia indica que el Grupo Especial no ha examinado esos registros de ventas en el contexto de la obligación de mantener declaraciones de ingresos y gastos. Tailandia no ve ninguna prueba que apoye la conclusión que sacó el Grupo Especial de que los inscritos a efectos del IVA no tienen que conservar declaraciones de ingresos y gastos.

6.160 Además, Tailandia pide al Grupo Especial que haga dos aclaraciones. En primer lugar, le pide que aclare que la razón por la que los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos del impuesto sobre la renta es porque el TTM es el responsable de los impuestos sobre la renta en que se incurre con respecto a las reventas de cigarrillos nacionales. Concretamente, Tailandia sugiere que el Grupo Especial modifique en consecuencia los párrafos 7.703-7.705 de su informe provisional.[348] En segundo lugar, Tailandia considera que las conclusiones del Grupo Especial que figuran en los párrafos 7.702-7.715 relativas a las prescripciones de mantenimiento de registros a efectos del IVA no explican adecuadamente que muchas de las prescripciones en materia de declaración se aplican a *todos* los inscritos en el registro del IVA, y que únicamente los revendedores que comercian

[344] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 65.
[345] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 67.
[346] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 67, donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 252.
[347] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 67, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 30.
[348] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 66.

exclusivamente cigarrillos nacionales que no están inscritos a efectos del IVA no estarían sujetos a estas prescripciones.[349]

6.161 **Filipinas** recuerda que fue Tailandia, no Filipinas, la que trató de establecer un vínculo entre la legislación del impuesto sobre la renta y las medidas en litigio relativas al IVA.[350] Puesto que fue Tailandia la que adujo primero este argumento en apoyo de su posición, Filipinas considera que no le correspondía la carga de demostrar el vínculo entre la legislación del impuesto sobre la renta y las medidas en litigio relativas al IVA. Por lo tanto, Filipinas pide al Grupo Especial que revise en consecuencia el párrafo 7.703 de su informe provisional. Además, y en cualquier caso, Filipinas sostiene que ha justificado suficientemente el único vínculo importante entre la legislación del impuesto sobre la renta y las medidas en litigio relativas al IVA: los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos de ambos y no tienen que mantener los registros correspondientes, mientras que los revendedores de cigarrillos importados están sujetos a ambos y por tanto tienen que cumplir las prescripciones administrativas correspondientes.[351]

6.162 Además, Filipinas sostiene que los argumentos esgrimidos por Tailandia para demostrar que ha aportado pruebas suficientes para refutar el testimonio pericial de Filipinas no son pertinentes porque, como Tailandia reconoce[352], Filipinas ha demostrado que los revendedores de cigarrillos nacionales no están sujetos al impuesto sobre la renta. En cualquier caso, Filipinas había subrayado en sus observaciones de 8 de diciembre de 2009 que la cuestión era que sólo los revendedores de cigarrillos nacionales estaban exentos de las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA, una "discriminación [que] no se puede subsanar ni compensar mediante el trato normativo respectivo concedido a las dos categorías de productos en otras esferas".[353]

6.163 En lo que se refiere a las observaciones de Tailandia de que el Grupo Especial ha establecido erróneamente un vínculo entre la exención del impuesto sobre la renta para las personas físicas que revenden cigarrillos nacionales y las prescripciones de mantenimiento de registros relacionadas con el IVA, el **Grupo Especial** destaca en primer lugar la aclaración del Órgano de Apelación de que incumbe a la parte que afirma un hecho la carga de demostrar su existencia.[354] En el curso del procedimiento Tailandia adujo primero que, como los revendedores de cigarrillos nacionales están sujetos al impuesto sobre la renta, están sujetos a prescripciones administrativas que son similares a las impuestas a los revendedores de cigarrillos importados.[355] En respuesta a este argumento,

---

[349] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 69.

[350] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 152, donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175, en el que Tailandia adujo que los revendedores de cigarrillos nacionales estaban obligados a presentar declaraciones de ingresos y gastos que son "prácticamente idénticas" a las declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto que hay que presentar en relación con la reventa de cigarrillos importados.

[351] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 153.

[352] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 156, donde se hace referencia a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 66.

[353] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 156, donde se hace referencia a las observaciones de Filipinas de 8 de diciembre de 2009, párrafo 297, tercer punto.

[354] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana*, párrafo 335: "[D]iversos tribunales internacionales, incluida la Corte Internacional de Justicia, ha[ ]n aceptado y aplicado de forma general y concordante la norma según la cual la parte que alega un hecho -sea el demandante o el demandado- debe aportar la prueba correspondiente."

[355] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175. Fue también Tailandia la que aludió al hecho de que el estar sujeto al impuesto sobre la renta daba lugar a la obligación de presentar las declaraciones de ingresos y gastos (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 252).

Filipinas se basó posteriormente en un dictamen pericial para demostrar que las personas físicas que revenden cigarrillos nacionales están exentas no sólo del IVA, sino también del impuesto sobre la renta y, por tanto, de las prescripciones administrativas relacionadas con este impuesto. Como se expone en el párrafo 7.702 del informe provisional del Grupo Especial, basándonos en nuestro examen de los argumentos y pruebas pertinentes de las partes a este respecto, concluimos que los revendedores que comercian *exclusivamente* con cigarrillos nacionales están exentos del impuesto sobre la renta. No obstante, aunque aceptáramos que los revendedores de cigarrillos nacionales están sujetos al impuesto sobre la renta, no se nos ha presentado ninguna prueba que demuestre que las prescripciones administrativas que conlleva la obligación de pagar el impuesto sobre la renta puedan equipararse a las prescripciones administrativas relativas a las declaraciones de productos y materias primas y las declaraciones relacionadas con el IVA. El Grupo Especial ha modificado el análisis que figura en el párrafo 7.703 de su informe provisional para aclarar esta cuestión.

6.164 Tailandia aduce también que, en todo caso, ha aportado pruebas y explicaciones suficientes para refutar el dictamen pericial de Filipinas que afirmaba: i) que los revendedores de cigarrillos nacionales no están sujetos al impuesto sobre la renta; y ii) que los revendedores de cigarrillos importados soportan por tanto una carga administrativa adicional vinculada a su obligación de pago del IVA. Tailandia sostiene en primer lugar que los revendedores de cigarrillos nacionales deben conservar declaraciones de ingresos y gastos en virtud del artículo 17 1) del Código de Recaudación Tributaria.[356] Como se indica en el párrafo 7.708, consideramos que Filipinas refutó el argumento de Tailandia al presentar un dictamen pericial en su Prueba documental 254: "... puedo confirmar que las personas físicas que revenden cigarrillos nacionales están exentas del impuesto sobre la renta de las personas físicas en virtud del artículo 2(19) del Reglamento Ministerial Nº 126, [ya que] son ingresos no imponibles".[357]

6.165 Tomamos nota también del argumento de Tailandia de que ha presentado en su Prueba documental 30 una copia de una declaración del impuesto sobre el producto, que demuestra que los revendedores de cigarrillos nacionales también tienen que cumplimentar declaraciones del impuesto sobre el producto. Sin embargo, observamos que esta prueba incluye tres columnas: "cigarrillos, otros productos, productos exentos del IVA". Del hecho de que en la columna "cigarrillos" de esta declaración figure una cifra podemos suponer que esta declaración del impuesto sobre el producto es de una empresa que revende al menos algunos cigarrillos importados, porque cualquier cifra correspondiente a la venta de cigarrillos nacionales lógicamente figuraría en la categoría de "productos exentos del IVA". Por lo tanto, consideramos que esta prueba no demuestra que los revendedores que comercian *exclusivamente* con cigarrillos nacionales se enfrenten a la misma carga administrativa que los revendedores que comercian sólo con cigarrillos importados o los revendedores de cigarrillos nacionales e importados. Hemos hecho una declaración adicional en el párrafo 7.709 para referirnos al examen que hemos llevado a cabo de esta prueba presentada por Tailandia.

6.166 Por último, Tailandia sostiene que las sociedades que revenden cigarrillos nacionales están obligadas a llevar registros contables de ventas conforme a la Ley de Contabilidad (B.E. 2543).[358] Subrayamos que Filipinas no discute que los revendedores que son sociedades deben mantener esas cuentas.[359] Sin embargo, el Grupo Especial no puede comparar las cuentas que han de llevarse en virtud de la Ley de Contabilidad con las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA

[356] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 251.
[357] Filipinas - Prueba documental 254, párrafo 11.
[358] Ponemos de relieve que Filipinas no discutió que los revendedores de cigarrillos nacionales pueden tener la condición de sociedad. En su segunda comunicación escrita, en la nota 467 al párrafo 494 Filipinas declaró lo siguiente: "Aunque los revendedores de cigarrillos nacionales no puedan usar parte o todo el IVA que pagan en relación con la infraestructura como un impuesto sobre los insumos, pueden no obstante reclamar este IVA como gasto deducible a efectos del impuesto sobre sociedades."
[359] Filipinas - Prueba documental 182, cuadro que figura en el párrafo 15.2, página 9.

impuestas a los revendedores de cigarrillos importados, porque no se nos ha presentado ninguna prueba sobre el contenido de las cuentas que deben llevarse. Únicamente sabemos por la Prueba documental 182 de Filipinas que el contenido de las cuentas que han de llevarse en virtud de la Ley de Contabilidad difiere del de las declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto y las declaraciones de productos y materias primas que deben cumplimentar los revendedores de cigarrillos importados. Por lo tanto, no podemos aceptar la posición de Tailandia de que la carga administrativa relacionada con las prescripciones de mantenimiento de registros relacionadas con el IVA pueda equipararse a la relacionada con los registros contables de ventas. Hemos añadido una frase en el párrafo 7.709 para reflejar nuestra opinión en este sentido.

6.167 En conjunto, no nos resultan convincentes las pruebas presentadas por Tailandia para demostrar que los revendedores que comercian *exclusivamente* con cigarrillos nacionales soportan una carga administrativa similar a la de los revendedores de cigarrillos importados. Hemos añadido una declaración de conclusión en este sentido en el párrafo 7.715.

E. PÁRRAFO 3 B) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994: DETERMINACIONES DE VALORACIÓN EN ADUANA - OBSERVACIONES DE TAILANDIA

1. Aspectos de hecho

6.168 **Tailandia** pide al Grupo Especial que suprima las cursivas, el subrayado y el prefijo "THA" en el cuadro que figura en el párrafo 7.946 del informe provisional del Grupo Especial. Explica que el empleo de cursivas y del prefijo "THA" para subrayar los hechos alegados por Tailandia no es adecuado porque esos hechos no son controvertidos y no se hace un hincapié similar en relación con los hechos alegados por Filipinas. En cuanto al subrayado, a Tailandia no le resulta claro por qué razón lo ha utilizado el Grupo Especial.[360]

6.169 **Filipinas** considera que es útil utilizar cursivas y el prefijo "THA" delante de los hechos alegados por Tailandia. A Filipinas no le resulta claro por qué razón el Grupo Especial subrayó algunas fechas. Sugiere que el Grupo Especial incluya una leyenda o nota para explicar los distintos elementos del gráfico.[361]

6.170 El **Grupo Especial** coincide con Tailandia en que la falta de cursivas, subrayado y prefijo haría más claro el gráfico que figura en el párrafo 7.946 del informe provisional del Grupo Especial y lo ha modificado en consecuencia.

2. Aspectos jurídicos

6.171 **Tailandia** pide al Grupo Especial que revise su conclusión de que el sistema tailandés para la revisión de las determinaciones de valoración en aduana está en contradicción con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994.

6.172 En primer lugar, Tailandia señala que el Grupo Especial estableció que una infracción del párrafo 3 b) del artículo X exige que "el proceso que mantiene un Miembro para la revisión de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras, considerado en su conjunto, adole[zca] de deficiencias que impiden sistemáticamente que esas medidas sean revisadas sin demora por un tribunal independiente".[362] Tailandia considera que Filipinas no ha aportado pruebas suficientes para demostrar la existencia de esa deficiencia sistémica. En particular, Filipinas sólo demostró que se han

[360] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 71-73.
[361] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 167.
[362] Informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.1005.

demorado [[xx.xxx.xx]] recursos interpuestos por un solo importador (PM Tailandia) y que planteaban cuestiones jurídicas similares. Sin embargo, mientras tanto, [[xx.xxx.xx]] de los [[xx.xxx.xx]] interpuestos por este importador entre 2000 y 2002 han sido resueltos con prontitud.[363] Tailandia solicita al Grupo Especial que aclare cómo en esas circunstancias se puede considerar que el proceso de la Junta de Apelación "en su conjunto, adolece de deficiencias que impiden sistemáticamente que esas medidas sean revisadas" con prontitud por el Tribunal Fiscal.[364]

6.173 Concretamente, Tailandia pide al Grupo Especial que aclare el sentido de la declaración que hace en el párrafo 7.1009 de que "el proceso intermedio previo a la revisión por el Tribunal Fiscal de Tailandia puede entrañar la imposibilidad de una pronta revisión por un tribunal independiente de las medidas administrativas".[365] Tailandia sostiene que todo procedimiento administrativo puede efectivamente demorar los distintos casos. Por lo tanto, se podría interpretar que la declaración del Grupo Especial significa que la mera existencia de procedimientos de revisión administrativos constituye "deficiencias que impiden sistemáticamente que esas medidas sean revisadas". Por consiguiente, Tailandia solicita que el Grupo Especial aclare lo siguiente: i) que no sugiere que la mera existencia de trámites administrativos intermedios previos a una revisión judicial infringe el párrafo 3 b) del artículo X; y ii) si es la simple posibilidad de demoras, o más bien las demoras efectivas, las que dan lugar a una "deficiencia sistémica" en el sistema tailandés.[366]

6.174 **Filipinas** no se opone a que se introduzcan nuevas aclaraciones en el párrafo 7.1005. Sostiene que, al evaluar una deficiencia sistémica de prever prontos recursos en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, el Grupo Especial debe tener en cuenta la naturaleza y el alcance de las demoras. En este caso las pruebas en cuestión no se refieren a recursos aislados sino a centenares, las demoras son considerables ya que en algunos casos llegan a siete años, y éstas se deben a una serie de actuaciones de la Junta de Apelación que resultaron ser dilatorias tanto en recabar información como en celebrar reuniones con PM Tailandia. Filipinas considera que esas demoras no habrían sido posibles en un sistema de revisión que fuera compatible con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994.[367]

6.175 En cuanto al párrafo 7.1009, Filipinas no comparte la interpretación de Tailandia del informe provisional del Grupo Especial, y entiende más bien que las demoras no controladas en los trámites intermedios, no la simple existencia de procedimientos de revisión administrativos como trámites intermedios, constituyen una infracción del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994.

6.176 En primer lugar, el **Grupo Especial** no considera que la simple existencia de una revisión administrativa intermedia de las decisiones de valoración en aduana pueda infringir el párrafo 3 b) del artículo X. El Grupo Especial recuerda la siguiente declaración que hizo en el párrafo 7.1009 de su informe provisional:

> "[L]os Miembros pueden tener un sistema en el que el recurso contra una medida administrativa deba plantearse en primer lugar ante una instancia del organismo encargado de la aplicación de la medida, antes de presentarlo ante un organismo independiente. En consecuencia, no consideramos que la existencia de trámites intermedios previos a una revisión independiente constituya en sí misma una

[363] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 219; Tailandia - Prueba documental 97.
[364] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 77, donde se cita el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 7.1005.
[365] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 78.
[366] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 79.
[367] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 162-164.

deficiencia sistémica que impida a Tailandia mantener procedimientos para la *pronta* revisión de las medidas administrativas en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X."

6.177 A nuestro juicio, esta declaración refleja con claridad nuestra idea de que la existencia de trámites intermedios previos a una revisión independiente *no* constituye en sí misma una deficiencia sistémica que impida a Tailandia mantener procedimientos para la *pronta* revisión de las medidas administrativas de manera compatible con las obligaciones establecidas en el párrafo 3 b) del artículo X.

6.178 En segundo lugar, el Grupo Especial confirma su tesis de que se produce una infracción del párrafo 3 b) del artículo X cuando una deficiencia sistémica en los procedimientos e instituciones establecidos y/o mantenidos para la revisión de las decisiones administrativas impide la *pronta* revisión de las mismas. En las circunstancias de hecho de este asunto, consideramos que el número de recursos respecto de los que se produjeron las demoras en cuestión ([[xx.xxx.xx]] recursos) y la duración de esas demoras (hasta un máximo de siete años) justificaban la conclusión de que el sistema mantenido por Tailandia para la revisión, previsto en el párrafo 3 b) del artículo X, era deficiente. Por consiguiente, nuestra constatación de una infracción del párrafo 3 b) del artículo X respecto del proceso de revisión que Tailandia mantiene a tal efecto se basa en el hecho de que la magnitud de las demoras causadas en el proceso de la Junta de Apelación fue lo suficientemente excesiva e importante para demostrar una cierta deficiencia *sistémica* en ese proceso de revisión. Dicho de otra manera, el simple hecho de que se constataran demoras efectivas en el proceso de recurso no propició nuestra conclusión.

6.179 Tailandia sostiene también que [[xx.xxx.xx]] recursos interpuestos por el mismo importador se han revisado debidamente. Sin embargo, esto no afecta a nuestra conclusión, porque el hecho de que esos [[xx.xxx.xx]] recursos se revisaran con prontitud no puede negar el hecho de que en el marco del mismo sistema se han causado demoras excesivas en un número importante de otros recursos.

6.180 A la luz de las consideraciones anteriores, hemos modificado los párrafos 7.1005 y 7.1009 del informe provisional del Grupo Especial para aclarar nuestro razonamiento como ha solicitado Tailandia.

F. OTRAS PETICIONES DE REEXAMEN

1. Párrafo 7.39 - Observaciones de Tailandia

6.181 **Tailandia** pidió al Grupo Especial que rectificara el párrafo 7.39 de su informe provisional, ya que resume los argumentos de Filipinas sobre el mandato del Grupo Especial con respecto a medidas relativas a MRSP reemplazadas o expiradas en lugar de sobre las relativas a los Avisos de MRSP de agosto de 2006 a septiembre de 2007. **Filipinas** sostiene que el Grupo Especial no debe aceptar la petición de Tailandia de que haga este cambio.

6.182 El **Grupo Especial** observa que en el párrafo 7.39 se reproduce lo sostenido por Filipinas sobre los Avisos de MRSP de agosto de 2006 a septiembre de 2007, y por lo tanto no lo ha modificado.

2. [[xx.xxx.xx]] entradas de importación como información comercial confidencial - Observaciones de Tailandia

6.183 **Tailandia** pidió al Grupo Especial que no considerara como información comercial confidencial el número de entradas de importación en cuestión, es decir, [[xx.xxx.xx]]. Tailandia no ve ninguna razón para considerar el número de entradas, que ya se revela públicamente en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, como "información sensible desde

un punto de vista financiero o comercial" que "no sea de otro modo del dominio público" en el sentido del párrafo 1 del Procedimiento de trabajo adicional del Grupo Especial relativo a la ICC. A Tailandia le preocupa también que la supresión de las referencias a las [[xx.xxx.xx]] entradas en la versión del informe definitivo que no contiene ICC pueda causar confusión acerca de si el Grupo Especial se estaba pronunciando sobre las medidas realmente identificadas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas.[368]

6.184 **Filipinas** considera que el número concreto de entradas realizadas durante un período definido es ICC y afirma que, aunque en la solicitud de establecimiento de un grupo especial se enumeran las [[xx.xxx.xx]] entradas, no se especifica el número exacto de entradas realizadas en un período definido porque en la solicitud no se excluye la posibilidad de que se produjeran otras entradas en el período mencionado.[369]

6.185 El **Grupo Especial** considera que el párrafo 1 del Procedimiento de trabajo adicional del Grupo Especial relativo a la ICC dice lo siguiente: "Se entiende por ICC la información sensible desde un punto de vista financiero o comercial transmitida al Grupo Especial en el curso del presente procedimiento que: i) no sea de otro modo del dominio público, y ii) Filipinas o Tailandia haya designado claramente como ICC en sus comunicaciones al Grupo Especial." En primer lugar, observamos que en todas sus comunicaciones Filipinas consideró las [[xx.xxx.xx]] entradas como ICC. En segundo lugar, reconocemos que, como alega Tailandia, este número de entradas fue revelado en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas. Sin embargo, observamos que en esa solicitud Filipinas se refirió a que estas entradas estaban "incluidas" en "las distintas determinaciones formuladas por la Aduana tailandesa correspondientes a las entradas de cigarrillos exportados de Filipinas ...", por lo que la solicitud de establecimiento no aclara si éstas fueron todas las entradas realizadas durante el período en cuestión o si hubo más entradas. Por consiguiente, el Grupo Especial está de acuerdo con Filipinas en que, aunque en la solicitud de establecimiento de un grupo especial se enumeraban las [[xx.xxx.xx]] entradas, no se indicó que fueran las únicas entradas realizadas en un período específico y por lo tanto la información no es de dominio público. En cuanto al temor de Tailandia a que la supresión de las referencias a las [[xx.xxx.xx]] entradas de la versión del informe definitivo que no contiene ICC pueda causar confusión acerca de si el Grupo Especial se estaba pronunciando sobre las medidas efectivamente identificadas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, indicamos que en nuestro informe y en nuestras constataciones nos referimos a las [[xx.xxx.xx]] entradas *en litigio* y que, por lo tanto, es evidente que nos ocupamos de las entradas enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, y no a ninguna otra. Por consiguiente, el Grupo Especial decide no introducir cambios en su informe definitivo y considerar confidenciales las [[xx.xxx.xx]] entradas.

3. Párrafo 7.436 - Observaciones de Filipinas

6.186 **Filipinas** aduce que, al examinar el estudio preparado por TNS que ha presentado como Prueba documental 111a, el Grupo Especial ha mezclado los números de las tasas de adopción y de abandono aplicables a *Marlboro* y *L&M*. Pide al Grupo Especial que modifique el párrafo 7.436 de su informe provisional para reflejar el número correcto aplicable respectivamente a cada marca, y que agregue la referencia pertinente a los números de página del estudio.[370] Al no haber ninguna observación de Tailandia, el **Grupo Especial** ha modificado en consecuencia el párrafo 7.436 de su informe provisional.

[368] Observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 90 y 91.
[369] Observaciones de Filipinas relativas a las observaciones de Tailandia sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafo 167.
[370] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 85-87.

4. Párrafo 7.467 - Observaciones de Filipinas

6.187 **Filipinas** no está de acuerdo con la declaración contenida en el párrafo 7.467 del informe provisional del Grupo Especial de que "Filipinas no parece tener objeciones con respecto a la metodología aplicable para determinar los MRSP". Subraya que Tailandia no había publicado la metodología que debía aplicarse, sólo ha descrito una metodología general, pero como ha demostrado Filipinas, se apartó de ella para determinar los MRSP objeto de la presente diferencia. En consecuencia, Filipinas desconoce la metodología general que ha de aplicar Tailandia.[371] Pide por tanto que el Grupo Especial modifique el párrafo 7.467 de su informe provisional y propone un texto a este respecto. Al no haber objeciones de Tailandia, el **Grupo Especial** ha modificado en consecuencia el párrafo 7.467.

5. Errores tipográficos y observaciones relativas a errores materiales

6.188 **Filipinas** pidió que se modificaran la nota 428 al párrafo 7.916 y los párrafos 7.444, 7.445 y 7.446 del informe provisional del Grupo Especial, y formuló algunas observaciones relativas a errores materiales, que reflejó en una versión del informe provisional del Grupo Especial obtenida mediante la función "control de cambios".

6.189 **Tailandia** no se opuso a ninguna de estas peticiones y observaciones, aunque indicó que algunas de las observaciones de Filipinas parecían conllevar cambios de estilo en lugar de simples errores tipográficos, y pidió al Grupo Especial que no trabajara a partir de la versión obtenida por Filipinas mediante la función "control de cambios".

6.190 Tailandia también pidió que se modificaran los párrafos 7.51, 7.60, 7.61, 7.999 y 8.3 a), y el epígrafe de la sección VII.E del informe provisional del Grupo Especial, y formuló algunas observaciones relativas a errores materiales.

6.191 El **Grupo Especial** ha trabajado basándose en la versión original de su informe provisional y no en la versión obtenida por Filipinas mediante la función "control de cambios". Además, como se ha indicado anteriormente, el Grupo Especial ha incorporado todas las demás observaciones realizadas por las partes sobre los errores tipográficos en el informe provisional y lo ha modificado en la medida en que lo ha considerado necesario.

VII. CONSTATACIONES

A. RESEÑA DE LAS CUESTIONES PLANTEADAS AL GRUPO ESPECIAL

7.1 En esta diferencia, Filipinas formula alegaciones contra determinadas medidas aduaneras y fiscales que afectan a los cigarrillos importados de Filipinas. Filipinas aduce que esas medidas constituyen un incumplimiento de las obligaciones que corresponden a Tailandia en virtud de diversas disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y de los párrafos 2 y 4 del artículo III y del artículo X del GATT de 1994.

7.2 Al amparo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, Filipinas sostiene que la Aduana tailandesa rechazó indebidamente los valores de transacción de las entradas de cigarrillos que fueron despachadas entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007, infringiendo los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1. Filipinas aduce también que, al determinar el valor en aduana de los cigarrillos de que se trata, la Aduana tailandesa aplicó el método de valoración deductivo de forma incompatible con las obligaciones que establecen los artículos 5 y 7. Filipinas sostiene, además, que Tailandia incumplió obligaciones en materia de procedimiento, tanto respecto del artículo 10 (no revelar

[371] Observaciones de Filipinas sobre el informe provisional del Grupo Especial, párrafos 88-93.

información confidencial) como del artículo 16 (ofrecer una explicación escrita de la determinación del valor en aduana definitivo).

7.3 Asimismo, Filipinas impugna varias medidas que se imponen a los cigarrillos importados en el marco del régimen del IVA tailandés. Aduce que Tailandia determina la base imponible del IVA que grava los cigarrillos importados de manera que los cigarrillos importados están sujetos a un IVA superior al que grava los cigarrillos nacionales similares, infringiendo la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994. Filipinas sostiene también que, a causa de la exención del IVA concedida únicamente a los revendedores de cigarrillos nacionales, los cigarrillos importados están también sujetos a una carga de IVA superior a la aplicada a los cigarrillos nacionales similares, por lo que se infringe la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Esa carga fiscal superior impuesta a los revendedores de cigarrillos importados entraña además, supuestamente, la imposición de prescripciones administrativas adicionales a quienes venden cigarrillos importados. Ello da lugar a que los cigarrillos importados reciban un trato menos favorable, por lo que se infringe el párrafo 4 del artículo III.

7.4 Por último, Filipinas afirma que, con sus medidas aduaneras y fiscales, Tailandia incumple varias obligaciones establecidas en el artículo X del GATT de 1994. Sostiene que Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X al no publicar leyes y reglamentos relativos a la determinación del IVA aplicable a los cigarrillos y a la liberación de una garantía que se exige en el procedimiento de valoración. Filipinas también impugna el sistema del Gobierno tailandés con arreglo al cual determinados funcionarios gubernamentales son al mismo tiempo miembros del Consejo de Administración del Monopolio de Tabacos de Tailandia ("TTM"), un fabricante nacional de cigarrillos de propiedad estatal, lo cual, según afirma Filipinas, es incompatible con la obligación de aplicar de manera razonable e imparcial el régimen aduanero, establecida en el párrafo 3 a) del artículo X. Se aduce también que Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X por las supuestas demoras injustificadas que se originan en el proceso de examen por la Junta de Apelación de los recursos contra determinaciones efectuadas por la Aduana. Las determinaciones de la base impositiva del IVA efectuadas por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia, así como el uso por dicho Departamento del valor de una garantía al calcular los impuestos de consumo, sanitario y de televisión, no son, según aduce Filipinas, uniformes, razonables e imparciales, por lo que infringen el párrafo 3 a) del artículo X. Filipinas aduce, además, que Tailandia no ha mantenido un tribunal o procedimiento independientes para la pronta revisión de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras, en particular las decisiones relativas al valor en aduana y las relativas a las garantías, lo que es incompatible con las obligaciones establecidas en el párrafo 3 b) del artículo X.

B. CUESTIONES PRELIMINARES

1. Mandato

a) La alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 con respecto a la aplicación del sistema del IVA por Tailandia

i) Principales argumentos de las partes

7.5 **Tailandia** sostiene que la alegación, formulada por Filipinas, de que Tailandia no aplica su sistema del IVA de manera compatible con el apartado 3 a) del artículo X no está comprendida en el mandato del Grupo Especial, puesto que no se formula en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas.[372] Tailandia aduce que las alegaciones de Filipinas basadas en los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994 se exponen en los párrafos 3 a 11 de la

[372] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 304 y 305.

sección II de la solicitud de establecimiento[373], y que únicamente se hace referencia al sistema del IVA de Tailandia en el párrafo 5. Esa sección de la solicitud de establecimiento presentada por Filipinas se refiere, sin embargo, según afirma Tailandia, a una medida que no es el sistema del IVA, a saber, los "vínculos" supuestamente inapropiados entre el TTM y otros organismos gubernamentales tailandeses.[374] Dicho de otro modo, esta alegación no guarda ninguna relación con la cuestión de si la manera en que Tailandia establecía los MRSP (el sistema del IVA) era compatible con el párrafo 3 a) del artículo X.

7.6 Filipinas expone sus alegaciones relativas al sistema del IVA de Tailandia en los párrafos 25 a 30 de la sección V de la solicitud de establecimiento que ha presentado, pero en ninguno de esos párrafos se hace mención alguna al párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994. Por lo tanto, no hay nada en dicha solicitud que indique que Filipinas tenía intención de formular una alegación al amparo del párrafo 3 a) del artículo X en relación con la manera en que Tailandia calculaba los MRSP. Tailandia sostiene que Filipinas no ha "relacionado claramente" la ausencia de criterios de aplicación general y el uso de los valores de las garantías para calcular los MRSP, por un lado, con las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994, por otro, de manera que se logre "presentar el problema con claridad".[375] En concreto, en la solicitud de establecimiento de un grupo especial no se hace ninguna referencia a las alegaciones de que Tailandia aplica las medidas del IVA de manera *no uniforme*.[376] El párrafo 3 a) del artículo X establece tres obligaciones distintas y jurídicamente independientes -la obligación de aplicar las leyes y reglamentos de manera *uniforme, imparcial* y *razonable*-[377], pero en la solicitud de establecimiento presentada por Filipinas no se señala que Tailandia haya incumplido su obligación de aplicar las leyes y reglamentos de manera "no uniforme".[378] No podría esperarse de Tailandia que tuviera conocimiento, a partir de la lectura de la solicitud de establecimiento presentada por Filipinas, de que Filipinas formularía esas alegaciones en concreto.

7.7 Tailandia sostiene también que el fundamento fáctico de esta alegación consiste exclusivamente en los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007, que *no* están comprendidos en el mandato del Grupo Especial, puesto que no están enumerados en la solicitud de establecimiento presentada por Filipinas y no estaban en vigor en el momento de la fecha de establecimiento del Grupo Especial.[379]

7.8 **Filipinas** afirma que su solicitud de establecimiento de un grupo especial cumple el párrafo 2 del artículo 6 del ESD, porque en ella la aplicación de las medidas relativas al IVA enumeradas se relaciona claramente con el párrafo 3 a) del artículo X, que es "*una determinada disposición de un*

---

[373] Véase el documento WT/DS371/3 de la OMC, de 6 de octubre de 2008, párrafos 3-11.

[374] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 305.

[375] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 305; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 311. Tailandia cita la siguiente declaración del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos*:

> "De esto se desprende, por lo tanto, que para que la solicitud de establecimiento 'presente el problema con claridad' debe relacionar claramente las medidas impugnadas con las disposiciones de los acuerdos abarcados cuya infracción se alega, de modo que la parte demandada tenga conocimiento del fundamento de la supuesta anulación o menoscabo de las ventajas que corresponden al reclamante. Sólo esa relación entre las medidas y las disposiciones pertinentes permite a la parte demandada 'conocer los argumentos a los que debe responder, y ... comenzar a preparar su defensa'." (párrafo 162).

[376] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 312.

[377] Tailandia cita el informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.383.

[378] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 312.

[379] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 306, donde se hace referencia a los párrafos 194-202 de la misma comunicación.

acuerdo determinado".[380] A juicio de Filipinas, el párrafo 2 del artículo 6 establece que una solicitud de establecimiento de un grupo especial ha de cumplir dos requisitos, a saber, "identificar las medidas concretas en litigio" y "hacer una breve exposición de los fundamentos de derecho de la reclamación, que sea suficiente para presentar el problema con claridad". A juicio de Filipinas, Tailandia no aduce que Filipinas haya omitido "identificar las *medidas concretas [relativas al IVA]*". Esas medidas se enumeran en el párrafo 26 de la solicitud de establecimiento de un grupo especial, y el párrafo 5 se remite a ellas.

7.9 Filipinas aduce que Tailandia confunde la *alegación* que Filipinas formula al amparo del párrafo 3 a) del artículo X contra el sistema del IVA tailandés, con los *argumentos* en que se fundamentan ésa y otras alegaciones.[381] En consecuencia, a juicio de Filipinas, Tailandia afirma erróneamente que la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas no satisface las prescripciones del párrafo 2 del artículo 6 al no "dar a entender" que Filipinas "tenía intención de formular al amparo del párrafo 3 a) del artículo X una alegación respecto de *cómo Tailandia calculaba los MRSP*".[382] En opinión de Filipinas, el párrafo 2 del artículo 6 del ESD no requiere que se indique tal cosa, ya que es un *argumento*, y *no una medida o una alegación*.[383] Remitiéndose a una conclusión del Órgano de Apelación en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, Filipinas aduce que el párrafo 2 del artículo 6 no exige que en la solicitud de establecimiento de un grupo especial se explique *por qué* se aplican de forma incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X los instrumentos jurídicos que se enumeran en ella.

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.10 En las actuaciones de este Grupo Especial, Filipinas ha formulado cuatro alegaciones al amparo del párrafo 3 a) del artículo X, entre las que figura su alegación de que Tailandia infringe dicha disposición al aplicar *el sistema del IVA* de manera no uniforme, irrazonable y parcial.[384] Tailandia aduce que la alegación que formula Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X en relación con la aplicación por Tailandia del sistema del IVA no está comprendida en el mandato del Grupo Especial, puesto que es incompatible con las obligaciones establecidas en el párrafo 2 del artículo 6 del ESD. En concreto, Tailandia aduce que Filipinas no relaciona claramente la ausencia de criterios de aplicación general y el uso de valores de garantía para calcular los MRSP, por un lado, con las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994, por otro, de manera que se logre "presentar el problema con claridad".[385] Filipinas afirma que su solicitud de establecimiento de un grupo especial cumple el párrafo 2 del artículo 6 del ESD, ya que en ella la

[380] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 232 (las cursivas figuran en el original). Filipinas señala también que el Órgano de Apelación declaró en el asunto *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos* que el grupo especial debe relacionar claramente las medidas impugnadas con las disposiciones de los acuerdos abarcados cuya infracción se alega.

[381] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 229.

[382] Primera declaración oral de Filipinas, párrafos 230 y 231.

[383] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 233, donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 153.

[384] Primera comunicación escrita de Filipinas, epígrafe V.C iv); primera declaración oral de Filipinas, epígrafe VII.D.2; segunda comunicación escrita de Filipinas, epígrafe V.F; segunda declaración oral de Filipinas, epígrafe V.F. La sección V de la primera comunicación escrita de Filipinas abarca las alegaciones de Filipinas correspondientes al Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Filipinas dedica una sección aparte de su primera comunicación escrita (la sección III) a las alegaciones que formula al amparo del artículo X del GATT de 1994 en relación con la doble función de los altos funcionarios gubernamentales tailandeses, las demoras indebidas en el procedimiento de la Junta de Apelación, y el hecho de que supuestamente Tailandia no prevé un recurso contra la imposición de garantías.

[385] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 305; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 311.

aplicación de las medidas relativas al IVA enumeradas se relacionaba claramente con el párrafo 3 a) del artículo X, que es "una determinada disposición de un acuerdo determinado".[386]

7.11 En el párrafo 1 del artículo 7 del ESD el mandato de los grupos especiales se define así:

> "El mandato de los grupos especiales será el siguiente, a menos que, dentro de un plazo de 20 días a partir de la fecha de establecimiento del grupo especial, las partes en la diferencia acuerden otra cosa:
>
> > Examinar, a la luz de las disposiciones pertinentes (del acuerdo abarcado (de los acuerdos abarcados) que hayan invocado las partes en la diferencia), el asunto sometido al OSD por (nombre de la parte) en el documento ... y formular conclusiones que ayuden al OSD a hacer las recomendaciones o dictar las resoluciones previstas en dicho acuerdo (dichos acuerdos)."

7.12 En este caso, el documento de constitución del grupo especial establecido a petición de Filipinas dice lo siguiente:

> "En su reunión de 17 de noviembre de 2008, el Órgano de Solución de Diferencias (OSD) estableció un Grupo Especial de conformidad con el artículo 6 del ESD (WT/DSB/M/259), con el mandato uniforme, para que examinara el asunto sometido al OSD por Filipinas en el documento WT/DS371/3."[387]

7.13 Por lo tanto, en la presente diferencia el Grupo Especial tiene el mandato uniforme, que se rige por la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas. Dado que el párrafo 2 del artículo 6 del ESD es la disposición que rige los criterios aplicables a la solicitud de establecimiento de un grupo especial, en primer lugar examinaremos su texto.

7.14 El párrafo 2 del artículo 6 dispone lo siguiente:

> "Las peticiones de establecimiento de grupos especiales se formularán por escrito. En ellas se indicará si se han celebrado consultas, se identificarán las medidas concretas en litigio y se hará una breve exposición de los fundamentos de derecho de la reclamación, que sea suficiente para presentar el problema con claridad. En el caso de que el solicitante pida el establecimiento de un grupo especial con un mandato distinto del uniforme, en la petición escrita figurará el texto propuesto del mandato especial."

7.15 En el asunto *Corea - Productos lácteos*, el Órgano de Apelación aclaró que el párrafo 2 del artículo 6 establece cuatro elementos distintos en relación con la solicitud de establecimiento de un grupo especial, a saber:

> "Es necesario: i) que las peticiones se formulen por escrito; ii) que en ellas se indique si se han celebrado consultas; iii) que se identifiquen las medidas concretas en litigio; iv) que se haga una breve exposición de los fundamentos de derecho de la reclamación, que sea suficiente para presentar el problema con claridad."[388]

---

[386] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 232.
[387] Documento WT/DS371/4 (distribuido el 17 de febrero de 2009).
[388] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Productos lácteos*, párrafo 120.

7.16 El Órgano de Apelación aclaró además que en virtud del cuarto requisito indicado *supra*, el párrafo 2 del artículo 6 exige únicamente que se haga una exposición -que puede ser breve- de los fundamentos de derecho de la reclamación; pero, en todo caso, esa exposición ha de ser "suficiente para presentar el problema con claridad".[389] Para que la solicitud de establecimiento "presente el problema con claridad", el reclamante debe relacionar claramente las medidas impugnadas con las disposiciones de los acuerdos abarcados cuya infracción se alega, de modo que la parte demandada tenga conocimiento del fundamento de la supuesta anulación o menoscabo de las ventajas que corresponden al reclamante.[390]

7.17 Examinaremos la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas para determinar si la alegación que formula al amparo del párrafo 3 a) del artículo X con respecto a la aplicación del sistema del IVA tailandés está formulada correctamente con arreglo al criterio del párrafo 2 del artículo 6 del ESD. Filipinas identifica sus alegaciones con respecto al sistema del IVA tailandés en la sección V de su solicitud de establecimiento en los términos siguientes:

> "V. ALEGACIONES RELATIVAS AL RÉGIMEN DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO ("IVA") DE TAILANDIA
>
> 26. Según entiende Filipinas, Tailandia aplica el régimen del IVA sobre los cigarrillos mediante las siguientes medidas:
>
> ...
>
> 27. Los niveles de los MRSP fijados para las marcas de cigarrillos importados, incluidos los exportados por Filipinas, son considerablemente más altos que los correspondientes a las marcas nacionales similares y/o las marcas nacionales directamente competidoras o que pueden sustituirlas directamente. Además, los MRSP fijados para los cigarrillos importados son considerablemente más altos que el precio real de venta al por menor de esos cigarrillos, mientras que los fijados para los cigarrillos nacionales coinciden con el nivel del precio real de venta al por menor de esos cigarrillos. El nivel más elevado de los MRSP de los productos importados da lugar a una mayor carga fiscal para esos productos que para los productos nacionales similares y/o los productos nacionales directamente competidores o que pueden sustituirlos directamente y protege de ese modo los productos nacionales. Por consiguiente, Filipinas considera que el IVA aplicado a los productos importados como consecuencia de esas medidas es incompatible con las frases primera y segunda del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.
>
> 28. Tailandia no ha publicado tampoco los reglamentos relativos a la determinación de los MRSP, en que Tailandia basa la aplicación del IVA a los cigarrillos nacionales e importados. Esta omisión constituye una infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994. Además, Tailandia no ha publicado ninguna norma que regule los reembolsos del IVA en el caso de una revisión de los MRSP o de un elemento de los mismos, lo que da lugar a otra infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994. Por último, el hecho de que en estas circunstancias Tailandia no conceda el reembolso de las sumas pagadas en exceso por concepto de IVA es contrario al párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994."

---

[389] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Productos lácteos*, párrafo 120.

[390] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos*, párrafo 162.

7.18 Después de exponer, en el párrafo 26, las medidas por medio de las que Tailandia aplica su régimen del IVA, Filipinas señala, en los párrafos 27 y 28 de la solicitud, que el párrafo 1 del artículo X y el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1999 son las disposiciones jurídicas que, según alega, Tailandia infringe en relación con diversos aspectos de su régimen del IVA. Por lo tanto, en la sección V de su solicitud de establecimiento de un grupo especial, que es la sección específica en la que Tailandia identifica las medidas relativas al IVA pertinentes, no se hace referencia al párrafo 3 a) del artículo X.

7.19 Filipinas aduce que relacionó claramente la aplicación de las medidas relativas al IVA enumeradas con el párrafo 3 a) del artículo X.[391] Reconocemos que, en efecto, en la sección V de su solicitud de establecimiento de un grupo especial Filipinas identificó específicamente las medidas en litigio relativas al IVA, como se ha señalado *supra*. En cuanto a la supuesta relación entre esas medidas relativas al IVA y la disposición de un acuerdo determinado respecto de la que Tailandia, según aduce Filipinas, actúa de modo incompatible -el párrafo 3 a) del artículo X, en este caso-, entendemos que Filipinas se refiere a la mención del párrafo 3 a) del artículo X que se hace en la sección II de la solicitud de establecimiento.

7.20 Sin embargo, en la sección II, según se cita en el párrafo 7.24 *infra*, se indica que las alegaciones que en ella formula Filipinas al amparo de los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X se refieren, entre otras cosas, a los tres actos del Gobierno tailandés siguientes: i) los vínculos institucionales y personales generalizados entre el TTM y el Gobierno tailandés; ii) las demoras indebidas en el procedimiento de la Junta de Apelación, y iii) el hecho de que Tailandia no prevea un recurso contra la imposición de garantías. Por lo tanto, entre los actos que impugna Filipinas al amparo de los apartados a) y b) del párrafo 3 del artículo X en la sección II de su solicitud de establecimiento no figuran las medidas relativas al IVA que se señalan en la sección V de dicha solicitud.

7.21 A este respecto, en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras* el Órgano de Apelación aportó más claridad respecto de cuáles son las dos prescripciones diferenciadas que se establecen en el párrafo 2 del artículo 6 del ESD, a saber, la identificación de *las medidas concretas en litigio* y la presentación de una *breve exposición de los fundamentos de derecho de la reclamación* (o *alegaciones*). Según declara el Órgano de Apelación, la medida en litigio es *aquello* que el Miembro reclamante está impugnando, mientras que, en contraste, los fundamentos de derecho de la reclamación, a saber, la "alegación", concierne a la disposición específica del acuerdo abarcado en la que se establece la obligación supuestamente incumplida. El Órgano de Apelación explica que la breve exposición de los fundamentos de derecho de la reclamación requerida por el párrafo 2 del artículo 6 del ESD tiene por objeto explicar sucintamente *cómo* o *por qué* el Miembro reclamante considera que la medida en litigio infringe la obligación derivada de las normas de la OMC de que se trata, y que esa breve exposición debe ser suficiente para presentar el problema con claridad.[392]

7.22 Filipinas alega, en particular en el párrafo 5 de la sección II, que los supuestos vínculos institucionales y personales generalizados entre el TTM y el Gobierno tailandés[393] *dan lugar a*

[391] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 232.

[392] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafos 129 y 130.

[393] Recordamos que en *CE - Determinadas cuestiones aduaneras* el Órgano de Apelación declaró que "un reclamante está facultado a incluir en su solicitud de establecimiento una alegación de incompatibilidad con un acuerdo abarcado de cualquier medida que pueda ser objeto de un procedimiento de solución de diferencias". Además, remitiéndose a las orientaciones que ofreció a este respecto el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión* en el sentido de que "en 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", el Órgano de Apelación subrayó lo siguiente: "siempre que se satisfagan los requisitos de concreción establecidos en el párrafo 2 del artículo 6, no vemos motivo alguno para impedir a un Miembro que en una solicitud de establecimiento exponga como la medida en litigio 'cualquier acto u omisión'

conflictos de intereses y a la aplicación parcial e irrazonable de las medidas fiscales y aduaneras tailandesas. En el mismo párrafo declara además que, "en particular, Tailandia aplica de manera parcial e irrazonable ... las medidas relativas al impuesto sobre el valor añadido ("IVA") que figuran en el párrafo 26". De una lectura conjunta de ambas frases se desprende que el acto del Gobierno tailandés que impugna Filipinas en el párrafo 5 de la sección II de la solicitud de establecimiento son los supuestos vínculos institucionales y personales entre el TTM y el Gobierno tailandés, que supuestamente dan lugar a una aplicación parcial e irrazonable de las medidas relativas al IVA identificadas en el párrafo 26. A nuestro juicio, es esa referencia a las medidas relativas al IVA lo que puede ser considerado una breve exposición de los fundamentos de derecho de la alegación que Filipinas formula al amparo del párrafo 3 a) del artículo X: Filipinas explica cómo los vínculos entre el TTM y el Gobierno tailandés, que son el objeto de su impugnación, dan lugar a un incumplimiento de las obligaciones que corresponden a Tailandia en virtud del párrafo 3 a) del artículo X. Por otro lado, las medidas de Tailandia relativas al IVA, al ser uno de los *objetos* de las impugnaciones formuladas por Filipinas en esta diferencia, se identifican en la sección V de la solicitud de establecimiento.

7.23 Por ello, consideramos que Filipinas no ha explicado sucintamente *cómo* o *por qué* debe considerarse que Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X con sus medidas relativas al IVA, según se identifican en una sección diferente de la solicitud de establecimiento de un grupo especial. Dicho de otro modo, el problema relativo al sistema del IVA o a su aplicación por Tailandia en el contexto del párrafo 3 a) del artículo X no se presenta claramente, de modo que satisfaga lo prescrito en el párrafo 2 del artículo 6 del ESD.

7.24 Esta falta de relación entre la identificación de lo que se impugna (el sistema del IVA tailandés) y el *cómo* o el *porqué* Filipinas considera que esas medidas en concreto infringen el párrafo 3 a) del artículo X resulta aún más evidente cuando comparamos la manera en que Filipinas formuló esta alegación con la estructura general de la solicitud de establecimiento presentada por Filipinas, así como con la otra alegación que Filipinas formuló al amparo del párrafo 3 a) del artículo X en relación con otros impuestos internos.[394] Por ejemplo, Filipinas divide su solicitud de establecimiento de un grupo especial en cinco secciones, con arreglo principalmente al tipo de medidas tailandesas que impugna en las presentes actuaciones.[395] Además de la sección introductoria, la única que se aparta de esta estructura es la sección II, en la que Filipinas presenta sus alegaciones generales basadas en el párrafo 3 a) del artículo X, y cuyo texto es el siguiente:

---

atribuible a otro Miembro". (Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 133, donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 81.)

[394] En *CE - Determinadas cuestiones aduaneras* el Órgano de Apelación confirmó que, como anteriormente había aclarado, "para determinar el alcance de las alegaciones que se exponen en una solicitud de establecimiento, esa solicitud tiene que interpretarse en su conjunto". (Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 168, donde se hace referencia los informes del Órgano de Apelación sobre *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafos 66-68; *Estados Unidos - Acero al carbono*, párrafo 127). El Órgano de Apelación declaró que, por lo tanto, sólo podría concluir que la solicitud de establecimiento incluía una impugnación del sistema de administración aduanera de las Comunidades Europeas en su conjunto o en general si estaba convencido de que la solicitud de establecimiento, considerada en su conjunto, contenía esa alegación en forma que fuera "suficiente para presentar el problema con claridad".

[395] La solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas (WT/DS371/3) está estructurada de la siguiente forma: sección I (introducción); sección II (alegaciones basadas en los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X del GATT de 1994); sección III (alegaciones relativas a la valoración en aduana); sección IV (alegaciones relativas a los regímenes del impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión); y sección V (alegaciones relativas al régimen del impuesto sobre el valor añadido ("IVA") de Tailandia).

"II. ALEGACIONES BASADAS EN LOS PÁRRAFOS 3 A) Y 3 B) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994

...

5. Estos vínculos institucionales y personales generalizados entre el Monopolio de Tabacos de Tailandia y el Gobierno tailandés dan lugar a conflictos de intereses y a la aplicación parcial e irrazonable de las medidas fiscales y aduaneras tailandesas. En particular, Tailandia aplica de manera parcial e irrazonable las medidas siguientes:

- las medidas de valoración en aduana que figuran en el párrafo 13;
- las medidas relativas al impuesto especial de consumo que figuran en el párrafo 19;
- las medidas relativas al impuesto sanitario que figuran en el párrafo 20;
- las medidas relativas al impuesto de televisión que figuran en el párrafo 21; y
- las medidas relativas al impuesto sobre el valor añadido ("IVA") que figuran en el párrafo 26.[396]

...

8. Además, Tailandia no aplica las medidas de valoración en aduana ni las medidas relativas al IVA de manera razonable a causa de las demoras indebidas en la adopción de decisiones administrativas. Por ejemplo, la Junta de Apelación, un tribunal administrativo dependiente del Ministerio de Hacienda cuya práctica se rige por los artículos 112 *sexies* a 112 *undevicies* de la Ley de Aduanas y ante el que se presentan en primera instancia los recursos contra las decisiones relativas a la valoración en aduana, tiene un retraso considerable en los recursos presentados por el importador, que se remontan a marzo de 2003. Las demoras excesivas infringen el párrafo 3 a) del artículo X y también el párrafo 3 b) de dicho artículo, que exige que los Miembros de la OMC mantengan tribunales destinados a la "pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras".

...

10. Por último, Tailandia no prevé la revisión judicial o administrativa de las decisiones de las autoridades aduaneras relativas a la imposición y la percepción de las garantías que cubren los derechos de aduana y el impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión que puedan resultar pagaderos, en espera de que se expida un Aviso de determinación. Dado que Tailandia tarda 16 meses en expedir los Avisos de determinación y que se perciben garantías, en forma de garantías bancarias o en efectivo, por el importe total de los derechos potencialmente pagaderos, el hecho de negar el recurso a una revisión judicial o administrativa constituye una aplicación no razonable a tenor del párrafo 3 a) del artículo X. Esta omisión es asimismo contraria a la obligación de prever la 'pronta revisión' de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras establecida en el párrafo 3 b) del artículo X."

[396] Solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas (WT/DS371/3), párrafo 5.

7.25 Por lo tanto, en la sección II de su solicitud de establecimiento de un grupo especial, Filipinas ha presentado claramente las otras alegaciones basadas en el párrafo 3 a) del artículo X que formula en estas actuaciones, al relacionarlas con las concretas medidas en litigio que supuestamente incumplen las obligaciones establecidas en dicha disposición.

7.26 Observamos además que, aunque no lo hizo respecto del sistema del IVA en tanto que medida, Filipinas presentó una alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X con respecto a los regímenes de los impuestos especial, sanitario y de televisión de Tailandia en la sección IV de la solicitud de establecimiento de un grupo especial. En concreto, en el párrafo 23 de la solicitud de establecimiento, Filipinas afirma que "el hecho de que Tailandia no prevea un procedimiento a tal efecto y de que no conceda el reembolso de las sumas pagadas en exceso por concepto de esos impuestos, ... también constituye una aplicación parcial e irrazonable de las medidas a que se refieren los párrafos 19, 20 y 21, en contra de lo dispuesto en el apartado a) del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994". Aquí se pone de manifiesto que, cuando Filipinas se proponía formular una alegación específica respecto de una determinada medida, lo hacía con claridad en la sección pertinente de la solicitud de establecimiento. En el caso de las medidas de Tailandia relativas al IVA, Filipinas no presentó claramente el problema que plantean esas medidas a la luz de las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X. Consideramos que Tailandia no podría haber tenido conocimiento, sobre la base de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, de la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X respecto de las medidas de Tailandia relativas al IVA, ni, en particular, de cómo o por qué debe considerarse que las medidas de Tailandia relativas al IVA indicadas en el párrafo 26 infringen el párrafo 3 a) del artículo X.[397] Por lo tanto, constatamos que la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X respecto del sistema del IVA de Tailandia no está comprendida en el mandato del Grupo Especial.

b) La alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 con respecto a la aplicación por Tailandia de los impuestos especial, sanitario y de televisión

i) Principales argumentos de las partes

7.27 En su segunda comunicación escrita, **Tailandia** sostiene que Filipinas no "relaciona claramente" la utilización de bases imponibles ilícitas para determinar los impuestos especial, sanitario y de televisión con las obligaciones que corresponden a Tailandia de conformidad con el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994.[398] Tailandia aduce que en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas ni siquiera se alude a estas cuestiones.

[397] El Órgano de Apelación ha declarado que "la cuestión fundamental para evaluar las alegaciones de perjuicio es saber si se le dio conocimiento a la parte demandada, en forma suficiente como para permitirle defenderse". (Informe del Órgano de Apelación, *Tailandia - Vigas doble T*, párrafo 95). En dicha diferencia, el Órgano de Apelación constató lo siguiente:

> "Al evaluar las alegaciones de perjuicio formuladas por Tailandia, consideramos pertinente tener en cuenta que, aunque Tailandia solicitó al Grupo Especial una resolución preliminar sobre la suficiencia de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Polonia con respecto a los artículos 5 y 6 del Acuerdo Antidumping en el momento en que presentó su primera comunicación escrita, no solicitó lo mismo en ese momento con respecto a las alegaciones de Polonia en relación con los artículos 2 y 3 de dicho Acuerdo. Por consiguiente, debemos concluir que Tailandia en ese momento no estimó que precisaba mayores aclaraciones con respecto a esas alegaciones, en particular dado que observamos que Polonia había aclarado aún más sus alegaciones en su primera comunicación escrita. Esta es una clara indicación para nosotros de que Tailandia no sufrió ningún perjuicio debido a una posible falta de claridad en la solicitud de establecimiento de un grupo especial."

[398] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 309-314.

Al omitir cualquier referencia a ellas, Filipinas no ha expuesto sus alegaciones de manera que sea suficiente para presentar con claridad los problemas pertinentes. No podría esperarse de Tailandia que, a partir de la lectura de la solicitud de establecimiento, tuviera conocimiento de que Filipinas formularía esas alegaciones en particular.

7.28 Concretamente, en la solicitud de establecimiento de un grupo especial no hay referencia alguna a las alegaciones de que Tailandia aplica las medidas relativas a los impuestos especial, de televisión y sanitario de manera *no uniforme*.[399] El párrafo 3 a) del artículo X establece tres obligaciones distintas y jurídicamente independientes -la obligación de aplicar las leyes y reglamentos de manera *uniforme, imparcial* y *razonable*-[400], pero en la solicitud de establecimiento presentada por Filipinas no se señala que Tailandia haya infringido su obligación de aplicar las leyes y reglamentos de manera "no uniforme".[401] Tailandia no podría colegir, de la lectura de la solicitud de establecimiento, que tendría que responder a dos alegaciones relativas a la aplicación "no uniforme" de los impuestos especial, de televisión y sanitario. Tailandia afirma que, en este caso, la "mera mención" del párrafo 3 a) del artículo X no constituye una exposición de los fundamentos de derecho de las alegaciones de Filipinas que sea suficiente para "presentar el problema claramente" y para que Tailandia comprenda el argumento al que tiene que dar respuesta. Tailandia señala que en circunstancias semejantes, anteriores grupos especiales de la OMC han resuelto que la mera mención de una disposición que comprende varias obligaciones no es suficiente para satisfacer los requisitos del párrafo 2 del artículo 6 del ESD.[402]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.29 Por las razones que se explicaron en el párrafo 7.25, *supra*, estimamos que Filipinas identificó específicamente las medidas relativas a los regímenes de los impuestos especial, sanitario y de televisión de Tailandia y las relacionó claramente con su alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X, conforme al criterio establecido en el párrafo 2 del artículo 6 del ESD.

7.30 Sin embargo, Tailandia aduce también que la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X con respecto al régimen tributario interno de Tailandia no está comprendida en el mandato del Grupo Especial, puesto que el párrafo 3 a) del artículo X establece tres obligaciones distintas y jurídicamente independientes -la obligación de aplicar las leyes y reglamentos de manera *uniforme, imparcial* y *razonable*-, pero en la solicitud de establecimiento presentada por Filipinas no se señala que Tailandia haya incumplido su obligación de aplicar las leyes y reglamentos de manera "no uniforme".

7.31 Recordamos que en el asunto *Corea - Productos lácteos* el Órgano de Apelación declaró que la mera enumeración de un *artículo*, puede no ser suficiente, en y por sí misma, para satisfacer la norma de claridad. Antes bien, la suficiencia de la solicitud de establecimiento de un grupo especial en lo que respecta a una determinada alegación ha de examinarse caso por caso, teniendo en cuenta si el hecho de que el artículo fuera simplemente enumerado "ha afectado negativamente a la capacidad del demandado para defenderse".[403] Sin embargo, no estamos convencidos de que el criterio establecido por el Órgano de Apelación respecto de una alegación sea aplicable igualmente a elementos u obligaciones específicos de un artículo de un Acuerdo abarcado de la OMC. Aunque la uniformidad, la imparcialidad y el carácter razonable son las tres obligaciones distintas y

[399] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 312.

[400] Tailandia cita el informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.383.

[401] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 312.

[402] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 312, informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Medidas compensatorias sobre determinados productos de las CE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 7.50.

[403] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Productos lácteos*, párrafos 124 y 127.

jurídicamente independientes que se establecen en el párrafo 3 a) del artículo X, cada obligación no constituye, a nuestro juicio, una alegación independiente que tenga que ser identificada en la solicitud de establecimiento de un grupo especial para satisfacer los requisitos del párrafo 2 del artículo 6 del ESD. Aunque sería deseable que el reclamante presentara las alegaciones de la forma más clara y precisa posible, no consideramos que por el hecho de que omita especificar una determinada obligación establecida en el párrafo 3 a) del artículo X la solicitud de establecimiento resulte incompatible con el párrafo 2 del artículo 6 del ESD.[404]

c) Las determinaciones de la valoración efectuadas por la Aduana tailandesa respecto de los cigarrillos que fueron despachados entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007

i) Principales argumentos de las partes

7.32 **Tailandia** sostiene que muchas de las alegaciones de Filipinas se refieren a medidas que han expirado y actos concluidos.[405] Tailandia opina que, en la medida en que Filipinas tenga preocupaciones en relación con hechos realizados por Tailandia en el pasado, esas preocupaciones estaban ya resueltas en el momento en que Filipinas solicitó el establecimiento de un grupo especial.[406] Por ejemplo, la Aduana tailandesa ha utilizado como valor en aduana los valores de transacción declarados por PM Thailand desde septiembre de 2007, bastante más de un año antes de la solicitud de establecimiento de un grupo especial.

7.33 Tailandia señala que, dadas las circunstancias, duda en qué medida un procedimiento de solución de diferencias puede resultar útil para resolver cuestiones que, de hecho, ya se han resuelto.[407] Aduce que, desde un punto de vista práctico, si hubiera tenido intención de proteger su rama nacional de producción de cigarrillos frente a la competencia de las importaciones, había, y sigue habiendo, medios completamente legítimos para hacerlo, como aumentar el tipo arancelario aplicado a los cigarrillos, o renegociar sus consolidaciones arancelarias. Tailandia no lo ha hecho y, como indican las propias pruebas aportadas por Filipinas, actualmente se importan cigarrillos en Tailandia libremente y en cantidades crecientes. Tailandia cuestiona, por lo tanto, la utilidad de las presentes actuaciones.

7.34 Tailandia insta al Grupo Especial a que considere detenidamente lo siguiente: i) si cada una de las alegaciones de Filipinas que se identifican en la Prueba documental 36 presentada por Tailandia están comprendidas debidamente en su mandato, de modo que el Grupo Especial pueda pronunciarse

[404] Grupos Especiales anteriores que han examinado alegaciones basadas en el párrafo 3 a) del artículo X han adoptado, al parecer, un enfoque similar. Por ejemplo, el Grupo Especial que se ocupó del asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos* analizó el contexto de la alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X teniendo en cuenta las tres obligaciones, pese a que no se había hecho referencia expresa a las de uniformidad e imparcialidad (informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 7.375 y 7.383). En el asunto *Argentina - Pieles y cueros*, en la solicitud de establecimiento de un grupo especial se incluía el párrafo 3 a) del artículo X y se hacía referencia a las obligaciones de uniformidad e imparcialidad. No obstante, el reclamante y el Grupo Especial examinaron las tres obligaciones. (Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.86.)

[405] Primera declaración oral de Tailandia, párrafo 23; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 308. En su primera declaración oral, Tailandia afirma que entre las medidas que han expirado y los actos ya finalizados figuran la valoración y la determinación de los derechos con respecto a las entradas [[xx.xxx.xx]] enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial, la determinación de los MRSP correspondientes a 2006, y la supuesta infracción del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tailandia también hace referencia a una lista de las alegaciones pertinentes que figura en Tailandia - Prueba documental 36.

[406] Primera declaración oral de Tailandia, párrafo 3.

[407] Primera declaración oral de Tailandia, párrafo 4.

respecto de ellas; ii) en el caso de que las alegaciones estén comprendidas en el mandato del Grupo Especial, si, y en qué medida, es apropiado o útil que el Grupo Especial se pronuncie respecto de alegaciones que se refieren, o a medidas que han expirado, o a actos concluidos; y iii) si, conforme al párrafo 1 del artículo 19 del ESD, está permitido al Grupo Especial formular recomendaciones con respecto a esas alegaciones.[408]

7.35 Con respecto, en particular, a las recomendaciones de los grupos especiales en virtud del párrafo 1 del artículo 19 del ESD en los procedimientos de solución de diferencias de la OMC, Tailandia sostiene que dicha disposición establece que, cuando un grupo especial llega a la conclusión de que una medida "es" incompatible con un acuerdo abarcado, recomendará que el Miembro afectado la ponga en conformidad con ese acuerdo. Tailandia sostiene que el Grupo Especial no puede formular una recomendación, en virtud del párrafo 1 del artículo 19, de que Tailandia ponga en conformidad con los acuerdos abarcados medidas que han expirado o actos concluidos, porque constituiría un error jurídico que un grupo especial hiciera una recomendación en virtud del párrafo 1 del artículo 19 respecto de medidas que ya no existen.[409] Tailandia afirma que, siguiendo las directrices del Órgano de Apelación, numerosos grupos especiales se han abstenido de formular recomendaciones en virtud del párrafo 1 del artículo 19 en relación con medidas que ya no estaban en vigor.[410] Esta norma rige igualmente para las "medidas" que consisten en actos gubernamentales individuales ya finalizados.

7.36 Tailandia aduce que hay buenas razones para establecer esta norma. Al adoptar el párrafo 1 del artículo 19 y el párrafo 3 del artículo 21 del ESD, los Miembros de la OMC aceptaron que no tendrían que anular actos pasados a causa de una constatación de infracción de los acuerdos abarcados. Antes bien, se exige a los Miembros únicamente que cesen en su comportamiento incompatible con las normas de la OMC antes de que haya expirado el plazo prudencial para la aplicación. Por esta razón, según afirma Tailandia, por lo general se indica que los recursos previstos en el ESD tienen carácter "prospectivo", y no retrospectivo.[411] Dada esta característica del ESD, de nada serviría que se permitiera a un Miembro de la OMC obtener recomendaciones de grupos especiales respecto de actos ya pasados y consumados.

7.37 Dado que la conducta en que se basan las alegaciones pertinentes de Filipinas, según figuran en la Prueba documental 36 presentada por Tailandia, tuvo lugar enteramente en el pasado y ha cesado o ha finalizado, Tailandia sostiene que, si el Grupo Especial constatara infracciones con respecto a estas alegaciones, no habría ninguna otra cosa que Tailandia pudiera hacer para lograr el cumplimiento de las obligaciones que le corresponden en el marco de la OMC. Dadas las circunstancias, el Grupo Especial no debería formular recomendaciones en virtud del párrafo 1 del artículo 19 del ESD de que Tailandia se ponga "en conformidad" con sus obligaciones en el marco de la OMC con respecto a ninguna de las alegaciones que figuran en la Prueba documental 36 presentada por Tailandia.

---

[408] Primera declaración oral de Tailandia, párrafos 23 a 27; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 308.

[409] Primera declaración oral de Tailandia, párrafo 24. Tailandia cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE*, párrafo 81 y el informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Ecuador II)/CE Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafo 479.

[410] Tailandia cita el informe del Grupo Especial, *Chile - Sistema de bandas de precios*, párrafo 8.3; el informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 8.3; el informe del Grupo Especial, *Turquía - Arroz*, párrafo 8.4; y el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Acero inoxidable (México)*, párrafo 8.3.

[411] Tailandia cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*) (párrafo 5 del artículo 21 - Brasil)*, nota 494, y el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 299.

7.38 Además, a juicio de Tailandia, dado que el Grupo Especial no puede formular ninguna *recomendación* con respecto a las alegaciones que figuran en la Prueba documental 36 presentada por Tailandia, es dudoso que tuviera alguna utilidad que formulase *constataciones* en relación con esas alegaciones. Aun suponiendo, a efectos de la argumentación, que pudiera formular constataciones con respecto a medidas que ya no estén vigentes en la fecha de establecimiento[412] del Grupo Especial, éste debería ejercer su facultad discrecional y abstenerse de hacerlo. Tailandia sostiene que los grupos especiales tienen la responsabilidad de evitar que los procedimientos de solución de diferencias de la OMC se utilicen para obtener sentencias puramente declarativas o para examinar asuntos que sean ya completamente intrascendentes en el momento del establecimiento del Grupo Especial. Dadas las circunstancias, Tailandia sostiene que el Grupo Especial debería abstenerse de formular, con respecto a las alegaciones que figuran en la Prueba documental 36 presentada por Tailandia, constataciones que no tengan una finalidad clara y no contribuyan a la resolución de una diferencia vigente y concreta entre Filipinas y Tailandia en relación con esos asuntos.

7.39 **Filipinas** sostiene que en asuntos anteriores el Órgano de Apelación ha aceptado que una medida que ha expirado puede ser objeto de un procedimiento de solución de diferencias[413], "en particular cuando existe el riesgo de su reintroducción".[414] A juicio de Filipinas, ese riesgo de reintroducción existe en este caso, ya que no hay publicada ninguna norma de aplicación general sobre el modo en que se calculan los MRSP, y la metodología puede cambiar en cualquier momento a discreción del Director General de Impuestos Especiales.[415] De hecho, la metodología cambió repentinamente en septiembre de 2006 y en marzo de 2007 sin razón aparente y sin previo Aviso. Teniendo en cuenta estos hechos, Filipinas estima que el Grupo Especial debería dictar una resolución respecto de los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007.

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.40 En la presente diferencia se someten a nuestra consideración las alegaciones formuladas por Filipinas con respecto a diversas medidas aduaneras y fiscales. Entre las medidas en litigio figuran las determinaciones de la valoración efectuadas por la Aduana tailandesa correspondientes a las entradas [[xx.xxx.xx]] de cigarrillos importados, así como determinados Avisos de MRSP correspondientes a los cigarrillos importados, según se identifican en la Prueba documental 36 presentada por Tailandia. Tailandia califica esas medidas en concreto de "actos concluidos" y "medidas que han expirado", que habían sido ya resueltos en el momento en que Filipinas solicitó el establecimiento de un grupo especial. Por tal motivo, Tailandia insta al Grupo Especial a que considere lo siguiente: i) si cada una de las alegaciones de Filipinas que se identifican en la Prueba documental 36 presentada por Tailandia está debidamente comprendida en el mandato, de modo que el Grupo Especial pueda pronunciarse respecto de ellas; ii) en el caso de que las alegaciones estén comprendidas en el mandato del Grupo Especial, si, y en qué medida, es apropiado o útil que el Grupo Especial se pronuncie respecto de alegaciones que se refieren a medidas que han expirado o a actos concluidos; y iii) si, conforme al

[412] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 194 a 203; y primera declaración oral de Tailandia, párrafo 27.

[413] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 219, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafos 263 y 268 y siguientes, y al informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 6.14; segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 76, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 267 a 269, y al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (párrafo 5 del artículo 21)*, párrafos 182 y 194.

[414] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 219, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 6.14.

[415] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 219.

párrafo 1 del artículo 19, está permitido al Grupo Especial formular recomendaciones con respecto a esas alegaciones.[416]

7.41 Consideraremos primero el argumento de Tailandia relativo a las determinaciones de la valoración individuales efectuadas por la Aduana tailandesa con respecto a las entradas en cuestión. Tailandia no discute que esas determinaciones se identifican específicamente, en el sentido del párrafo 2 del artículo 6 del ESD, en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas y que, por lo tanto, están comprendidas en el mandato del Grupo Especial.[417] No obstante, opina que el Grupo Especial no debe ni puede hacer recomendaciones con respecto a las determinaciones del valor en aduana en litigio. En consecuencia, a juicio de Tailandia, dado que el Grupo Especial no puede hacer ninguna *recomendación* con respecto a esas alegaciones, no resulta claro que tenga alguna utilidad formular *constataciones* a ese mismo respecto.

7.42 En el asunto *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, el Órgano de Apelación examinó si era posible que medidas cuya base legislativa había expirado estuvieran, no obstante, comprendidas en el mandato del Grupo Especial de conformidad con el párrafo 2 del artículo 6 del ESD. El Órgano de Apelación dedujo que el texto del párrafo 2 del artículo 6, considerado a la luz del contexto pertinente (es decir, el párrafo 3 del artículo 3 y el párrafo 2 del artículo 4 del ESD), no impide que un Miembro formule representaciones con respecto a medidas cuya base legislativa ha expirado si ese Miembro considera, con razón, que ventajas resultantes para él de los acuerdos abarcados siguen siendo menoscabadas por esas medidas.[418] Además, a juicio del Órgano de Apelación, aunque el hecho de que una medida haya expirado puede afectar a la recomendación que puede hacer un grupo especial, no resuelve la cuestión preliminar de si un grupo especial puede examinar alegaciones con respecto a esa medida. Al argumentar esa conclusión, el Órgano de Apelación observó que en anteriores diferencias los grupos especiales del GATT y la OMC habían formulado frecuentemente constataciones con respecto a medidas retiradas después del establecimiento del grupo especial. El Órgano de Apelación señaló, por lo tanto, que su conclusión era compatible con el enfoque adoptado por esos grupos especiales con respecto a cuestiones relativas a la expiración de medidas "después de la iniciación de procedimientos de solución de diferencias, pero antes de que esos procedimientos hayan terminado".[419] El Órgano de Apelación señala que ni los grupos especiales ni el Órgano de Apelación han basado su decisión en ninguno de esos casos en la tesis de que, *a priori*, una medida que ha expirado podría no estar comprendida en el mandato del grupo especial.

7.43 Las precedentes orientaciones del Órgano de Apelación indican, por lo tanto, que el mero hecho de que una determinada medida ya no estuviera en vigor en el momento del establecimiento de un grupo especial no constituiría por sí mismo un fundamento para excluir esa medida del mandato del Grupo Especial y, por consiguiente, de su examen por el Grupo Especial. Al mismo tiempo, somos conscientes de que la medida expirada que fue objeto de la diferencia *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)* afectaba a pagos efectuados en virtud de un programa de subvenciones. El Órgano de Apelación consideró importante tener en cuenta las características propias de las subvenciones y la naturaleza de las alegaciones formuladas por el reclamante contra los distintos

---

[416] Primera declaración oral de Tailandia, párrafos 23 a 27; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 308.

[417] Las medidas se identifican en el párrafo 13 de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas (documento WT/DS371/3).

[418] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafo 270.

[419] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, nota 214. En esta nota, el Órgano de Apelación cita el informe del Grupo Especial del GATT, *CEE - Manzanas chilenas I*, párrafos 2.4 y 4.1 y siguientes; el informe del Grupo Especial, *India - Automóviles*, párrafo 7.29; el informe del Grupo Especial del GATT, *CEE - Proteínas destinadas a la alimentación animal*, párrafo 2.4; el informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Atún del Canadá*, párrafo 4.3; el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Camisas y blusas*, párrafo 6.2; y el informe del Grupo Especial, *Indonesia - Automóviles*, párrafo 14.9.

pagos efectuados en virtud de las subvenciones pertinentes. En particular, a la luz del texto del párrafo 8 del artículo 7 del Acuerdo SMC, el Órgano de Apelación consideró que podría existir un desfase temporal entre el pago de una subvención y cualesquiera efectos desfavorables consiguientes. En consecuencia, el Órgano de Apelación constató que, si las medidas que han expirado que sirven de base a pagos anteriores no pudieran impugnarse en procedimientos de solución de diferencias de la OMC, sería difícil obtener medidas correctivas para esos efectos desfavorables.

7.44 El procedimiento de valoración de la Aduana tailandesa que dio lugar a la emisión de los Avisos de determinación correspondientes a las importaciones de cigarrillos que son objeto de esta diferencia tuvo lugar entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007. Los últimos Avisos de determinación correspondientes a las entradas de cigarrillos pertinentes se publicaron el 10 de octubre 2007, fecha anterior al 17 de noviembre de 2008, que es la fecha de establecimiento de este Grupo Especial. Habida cuenta de las orientaciones del Órgano de Apelación, estimamos que el mero hecho de que esas determinaciones de la valoración hubieran finalizado en el momento del establecimiento del Grupo Especial no impide que estén comprendidas en nuestro mandato. Pasamos a considerar, por lo tanto, si no es apropiado, por algún otro motivo, que examinemos las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana con respecto a las determinaciones de la valoración efectuadas por la Aduana tailandesa.

7.45 Las determinaciones de la valoración efectuadas por la Aduana tailandesa que están en litigio son, según las describe Tailandia, "actos gubernamentales individuales, ya finalizados", en el sentido de que reflejan decisiones definitivas de la Aduana tailandesa respecto de los valores en aduana de los cigarrillos importados de que se trata. En consecuencia, esas determinaciones constituían la base para el cálculo de los derechos de aduana y de otras cargas tributarias que gravaban los cigarrillos importados. Las alegaciones que formula Filipinas a este respecto se refieren a obligaciones tanto sustantivas como de procedimiento que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana impone a las autoridades aduaneras. La principal alegación de Filipinas es que la Aduana tailandesa no cumplió determinadas prescripciones en materia de procedimiento establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, lo que dio lugar a que las determinaciones de la valoración definitivas también fueran incompatibles con las obligaciones que corresponden a Tailandia en virtud de dicho Acuerdo.

7.46 El Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece los principios que deben observar los Miembros de la OMC al determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, así como las prescripciones en materia de procedimiento aplicables al proceso de determinación. A la luz de la naturaleza de las obligaciones que impone el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, consideramos que, en el marco de los procedimientos de solución de diferencias de la OMC, las alegaciones formuladas al amparo de dicho Acuerdo abarcarán inevitablemente tanto determinaciones de la valoración individuales como los procedimientos de determinación, los cuales normalmente habrán *finalizado* en el momento en que esas alegaciones se presenten ante un grupo especial de la OMC. Desde este punto de vista, las determinaciones de la valoración en aduana pueden distinguirse de otros tipos de medidas, ya sean medidas legislativas o actos gubernamentales específicos, de los que puede decirse que han *expirado o dejado de existir* en el momento del establecimiento de un grupo especial o en el curso de sus actuaciones. Las determinaciones de la valoración en aduana, una vez efectuadas y finalizadas, serán aplicables a una determinada entrada de mercancías importadas como base para determinar los derechos de aduana, así como otros impuestos internos a los que esté sujeto el importador. En este sentido, no puede decirse de las determinaciones de la valoración en aduana que hayan expirado o dejado de existir por la mera razón de que hayan finalizado y sean definitivas. Subrayamos esta distinción porque tiene que ver con la cuestión de si es apropiado que el Grupo Especial se pronuncie respecto de alegaciones relativas a actos concluidos.[420] Las prescripciones en

[420] El Grupo Especial que se ocupó del asunto *CE - Marcas de fábrica o de comercio e indicaciones geográficas (Australia)* observó también una distinción entre las disposiciones del Reglamento que establecían los procedimientos, pero que ya no están vigentes, y los registros individuales efectuados con arreglo a ellos.

materia de procedimiento vinculadas al proceso de formulación de las determinaciones pertinentes también pueden afectar al funcionamiento del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.47 A este respecto, y aunque en el asunto *Chile - Sistema de bandas de precios* la medida en litigio era una medida de salvaguardia provisional, coincidimos con el Grupo Especial que se ocupó de ese caso en que "si un Miembro no puede hacer que se examine la conformidad de las determinaciones de la valoración efectuadas en aplicación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana [en esa diferencia se trataba de medidas de salvaguardia provisionales] simplemente porque han finalizado antes del establecimiento del grupo especial, las determinaciones de la valoración generalmente escaparán al examen de los grupos especiales, dado que por regla general se les ha puesto fin antes de que el asunto llegue a la etapa en que interviene un grupo especial".[421] Si así fuera, no se permitiría nunca a los grupos especiales examinar la compatibilidad con las normas de la OMC de tales determinaciones aduaneras. También estamos de acuerdo con el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Chile - Sistema de bandas de precios* en que los redactores del ESD no pueden haber querido excluir de esa manera de su ámbito de aplicación las medidas de salvaguardia provisionales. Se ve claramente que no tenían esa intención, por ejemplo, en el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, disposición en la que se exige a las autoridades aduaneras que ofrezcan una explicación de sus determinaciones del valor en aduana. Como ambas partes reconocieron en relación con las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, las obligaciones que impone el artículo 16 deben estar al servicio de los principios de transparencia y del debido proceso, incluso de la necesidad de ofrecer un fundamento para que un tribunal nacional y/o un grupo especial de la OMC examinen las determinaciones de la autoridad aduanera. Como expondremos con detalle en la sección VII.C.6, *infra*, sólo puede efectuarse una solicitud de explicación en virtud del artículo 16 cuando el procedimiento de evaluación ha finalizado. En consecuencia, las determinaciones de la valoración serán, por definición, actos definitivos y concluidos en el momento en que sean objeto de un procedimiento de examen.

7.48 Observamos que los Estados Unidos, que participan en calidad de tercero en las presentes actuaciones, comparten esta opinión. En su respuesta a una pregunta del Grupo Especial, declaran:

> "Se diría que un 'acto' es, por su propia naturaleza, algo limitado en el tiempo. Por lo tanto, el argumento de que un grupo especial no puede formular una recomendación respecto de un 'acto concluido' plantea cuestiones significativas. En particular, resulta difícil concebir que un 'acto' que esté comprendido en el mandato de un grupo especial pueda no haber 'concluido' antes de que concluyan las actuaciones del grupo especial. En consecuencia, el argumento de que un grupo especial no puede formular una recomendación respecto de un 'acto concluido' supondría, al parecer, que ningún grupo especial podría formular nunca una recomendación respecto de un 'acto'.

(Informe del Grupo Especial, *CE - Marcas de fábrica o de comercio e indicaciones geográficas (Australia)*, párrafo 7.14.) El Grupo Especial consideró que, dado que los registros individuales de indicaciones geográficas efectuados con arreglo a versiones anteriores del Reglamento siguen estando vigentes, no hay, en principio, ninguna razón por la que no sea posible impugnarlos al amparo del Acuerdo sobre los ADPIC. A juicio del Grupo Especial, se trataba de medidas que podían afectar al funcionamiento de dicho Acuerdo. El análisis del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)* también respalda este razonamiento: "el contexto pertinente para el párrafo 2 del artículo 6 a este respecto comprende el párrafo 3 del artículo 3 y el párrafo 2 del artículo 4 del ESD. ... esas disposiciones no impiden que un Miembro formule representaciones con respecto a medidas cuya base legislativa ha expirado si ese Miembro considera, con razón, que ventajas resultantes para él de los acuerdos abarcados siguen siendo menoscabadas por esas medidas".

[421] Informe del Grupo Especial, *Chile - Sistema de bandas de precios*, párrafo 7.114.

> No hay en el ESD ni en los acuerdos abarcados ninguna disposición que respalde tal enfoque."[422]

7.49 Observamos, además, que el artículo 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece el derecho de los Miembros de la OMC a recurrir al procedimiento de solución de diferencias en relación con asuntos aduaneros. En particular, el párrafo 2 de dicho artículo dispone:

> "Si un Miembro considera que una ventaja resultante para él directa o indirectamente del presente Acuerdo queda anulada o menoscabada, o que la consecución de uno de los objetivos del mismo se ve comprometida, *por la acción de otro u otros Miembros*, podrá, con objeto de llegar a una solución mutuamente satisfactoria de la cuestión, pedir la celebración de consultas con el Miembro o Miembros de que se trate. ..." (sin cursivas en el original)[423]

7.50 En el presente asunto, Filipinas considera que las determinaciones de la Aduana tailandesa y el procedimiento de valoración por el que se formulan dan lugar a la anulación o el menoscabo de las ventajas que resultan para Filipinas del Acuerdo. Filipinas también afirma que los actos en cuestión de la Aduana tailandesa comprometen la consecución de los objetivos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, en particular el objetivo de mantener el valor de transacción como primera base para la determinación del valor en aduana. El párrafo 8 del artículo 3 del ESD respalda también, como fundamento de contexto, la interpretación de que "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".

7.51 A la luz de las consideraciones precedentes, constatamos la necesidad de examinar las determinaciones de la valoración individuales, así como los procedimientos a través de los que se formulan, en el marco del asunto que se ha sometido a nuestra consideración.[424]

d) Los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007 expedidos a PM Thailand por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia

i) Principales argumentos de las partes

7.52 **Tailandia** sostiene que los Avisos de MRSP de 2006 y 2007 correspondientes a los cigarrillos importados no están comprendidos en el mandato del Grupo Especial porque no estaban enumerados en la solicitud de establecimiento y no estaban en vigor en la fecha de establecimiento del Grupo Especial.[425]

---

[422] Respuesta de los Estados Unidos a la pregunta 1 del Grupo Especial, formulada a todos los participantes en calidad de tercero.

[423] Esta disposición es equivalente al artículo XXIII del GATT de 1994.

[424] En relación con la decisión del Grupo Especial de formular una recomendación con respecto a las determinaciones de la valoración en aduana pertinentes, véanse el razonamiento y la conclusión correspondientes en la sección VI.A.2 y el párrafo 8.7 del presente informe. En contraste con nuestra decisión sobre los Avisos de MRSP en litigio, que figura en el informe provisional del Grupo Especial (párrafos 8.2 y 8.8, conjuntamente), decidimos formular una recomendación respecto de estas determinaciones de la valoración en aduana, incluso aunque se tratara de decisiones definitivas que habían finalizado antes del establecimiento del Grupo Especial. Tras considerar los argumentos presentados por las partes en la etapa intermedia de reexamen respecto de si el Grupo Especial debe formular una recomendación en relación con esas determinaciones, decidimos mantener nuestra decisión sobre este punto. En la sección VI.A.2 y el párrafo 8.7 del presente informe hemos aclarado nuestro razonamiento de la decisión de formular una recomendación respecto de esas determinaciones aduaneras según se expone.

[425] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 202 y 203.

7.53 Tailandia aduce que el mandato del Grupo Especial abarca sólo los Avisos de MRSP enumerados en el párrafo 26 de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas[426] y que los Avisos de MRSP de 2006 y 2007 correspondientes a los cigarrillos importados *no* están enumerados en la solicitud de establecimiento, por lo que no están comprendidos en el mandato del Grupo Especial.[427]

7.54 Tailandia afirma, además, que los Avisos de MRSP de 2006 y 2007 fueron sustituidos y dejaron de tener efecto jurídico cuando el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia publicó el Aviso de 2008 de MRSP de productos importados, que se incluyó en la enumeración de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas con el título "Aviso B.E. 2551 (2008) de 19 de agosto de 2008".[428] Por consiguiente, los Avisos de 2006 y 2007 no estaban en vigor en la fecha de establecimiento del Grupo Especial. A juicio de Tailandia, está firmemente asentado el principio de que, por lo general, los grupos especiales no pueden examinar medidas que hayan dejado de existir en la fecha de su establecimiento. Tailandia sostiene que supondría un grave menoscabo de la seguridad y la previsibilidad del sistema de solución de diferencias el hecho de que este Grupo Especial permitiera a Filipinas mantener esas alegaciones.[429]

7.55 En apoyo de su posición, Tailandia cita la siguiente declaración formulada por el Órgano de Apelación en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*: "el término 'medidas concretas en litigio' en el párrafo 2 del artículo 6 sugiere que, como regla general, las medidas incluidas en el mandato de un grupo especial deben ser medidas que estén vigentes en el momento de establecimiento del grupo especial".[430] Seguidamente, el Órgano de Apelación señalaba dos excepciones a esa norma general: i) las modificaciones promulgadas después del establecimiento del grupo especial que no cambien la esencia de la medida identificada en la solicitud de establecimiento; y ii) una medida cuya base legislativa haya expirado, pero cuyos efectos sigan menoscabando las ventajas resultantes para el reclamante del acuerdo abarcado. Tailandia aduce que los Avisos de MRSP de 2006 y 2007 preceden al establecimiento del Grupo Especial (que tuvo lugar el 17 de noviembre de 2008), por lo que no están comprendidos en el alcance de las dos excepciones señaladas por el Órgano de Apelación. Tailandia sostiene también que varios grupos especiales han rehusado pronunciarse sobre medidas que habían expirado antes de su establecimiento. Cita la decisión del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Argentina - Textiles y prendas de vestir* por la que éste declinó examinar una medida sosteniendo que "la medida argentina que está en estudio fue revocada antes de que se estableciera el Grupo Especial y se fijara su mandato, es decir, antes de que el Grupo Especial iniciara su procedimiento", pese a que la medida había sido incluida en la solicitud de establecimiento de un grupo especial.[431]

---

[426] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 197.

[427] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 197; y Filipinas - Pruebas documentales 61 y 100.

[428] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 198-203.

[429] Tailandia cita el informe del Grupo Especial, *CE - Aprobación y comercialización de productos biotecnológicos*, párrafo 7.1652 (al determinar si se han de hacer constataciones acerca de una medida que ya no existe en la fecha de establecimiento de un grupo especial, éste debería tener en cuenta en particular el objeto y fin del sistema de solución de diferencias, a saber, "hallar una solución positiva de las diferencias", según se expresa en el párrafo 7 del artículo 3 del ESD).

[430] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 199, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 184.

[431] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 199, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir,* párrafo 6.13. Tailandia también hace referencia al informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Gasolina* (párrafo 6.19), en el que el Grupo Especial declara que "los grupos establecidos de conformidad con el Acuerdo General no se habían pronunciado, por regla general, sobre medidas que en el momento en que se establecía el mandato del grupo no estaban en vigor ni lo estarían".

7.56 Tailandia no objeta, sin embargo, que los Avisos de MRSP se empleen como prueba, puesto que el empleo de pruebas no entraña ninguna limitación temporal, a diferencia las medidas en litigio.[432] No obstante, aduce que, aun en el caso de que el Grupo Especial considerara esos Avisos como prueba en relación con la compatibilidad de los Avisos que están comprendidos en el mandato del Grupo Especial con las normas de la OMC, los mismos tendrían un valor probatorio muy limitado, porque la metodología empleada para determinar los MRSP en los Avisos de 2006 y 2007 era muy diferente de la utilizada antes y después de ese período, que es el período respecto del cual el Grupo Especial debe pronunciarse.[433] Por lo tanto, Tailandia exhorta al Grupo Especial a que procure asegurarse de que sus resoluciones con respecto a la metodología empleada para determinar los MRSP antes de ese período no se basen en pruebas relacionadas con una metodología diferente de determinación de dichos precios, que no esté comprendida en el mandato del Grupo Especial.

7.57 **Filipinas** aduce que las medidas identificadas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial son los "Avisos del Director General de Impuestos Especiales relativos a los MRSP".[434] Además, en el párrafo 26 de la solicitud de establecimiento se define con más claridad cuáles son las medidas en litigio, al hacerse referencia a los MRSP de agosto de 2007 y de agosto de 2008 e indicarse aparte que están comprendidas cualesquiera "modificaciones o medidas de aplicación de las medidas enumeradas en el presente párrafo, o medidas con ellas relacionadas".

7.58 En respuesta al argumento, formulado por Tailandia, de que los Avisos de MRSP de 2006 y 2007 no están comprendidos en el mandato del Grupo Especial porque habían expirado en el momento en que éste fue establecido, Filipinas sostiene que en asuntos anteriores, el Órgano de Apelación aceptó que medidas que ya habían expirado podían ser objeto de procedimientos de solución de diferencias[435], "en particular cuando existe el riesgo de su reintroducción".[436] A juicio de Filipinas, ese riesgo de reintroducción existe en este caso, ya que no hay publicada ninguna norma de aplicación general sobre la manera de calcular los MRSP, por lo que la metodología puede cambiar en cualquier momento a discreción del Director General de Impuestos Especiales.[437] De hecho, la metodología cambió repentinamente en septiembre de 2006 y marzo de 2007 sin razón aparente y sin previo Aviso. Teniendo en cuenta estos hechos, Filipinas estima que el Grupo Especial debería pronunciarse respecto a dichos Avisos. Sostiene también que, en cualquier caso, dichos Avisos son una prueba que respalda la opinión de que el sistema de MRSP es discriminatorio.

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.59 Tailandia alega que los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007 correspondientes a los cigarrillos importados no están comprendidos en el mandato del Grupo Especial por dos razones: en primer lugar, porque no figuraban en la solicitud de establecimiento; y,

[432] Respuesta de Tailandia a la pregunta 90 del Grupo especial.
[433] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 144 y 145.
[434] Solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, párrafo 26; primera declaración oral de Filipinas, párrafo 218.
[435] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 219, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafos 263 y 268, y al informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 6.14; segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 76, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III (párrafo 5 del artículo 21 - Estados Unidos)*, párrafos 267 a 269, y el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE) (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafos 182 y 194.
[436] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 219, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 6.14.
[437] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 219.

en segundo lugar, porque habían expirado en la fecha de establecimiento.[438] Examinaremos estos argumentos sucesivamente.

7.60 Como se ha explicado *supra*, para cumplir el párrafo 2 del artículo 6 del ESD, es necesario que la parte reclamante identifique las medidas concretas en litigio. Aunque la identificación de una medida por el título, número, fecha y lugar de promulgación de una ley o reglamento puede ser suficiente, la identificación por otros medios también puede satisfacer la obligación de identificación establecida en el párrafo 2 del artículo 6 del ESD.[439] Por ejemplo, una medida puede identificarse por su contenido[440], mediante una exposición de la naturaleza de la medida, de manera que lo que se somete a la resolución de un grupo especial pueda discernirse de la solicitud de su establecimiento.[441] Señalamos también la aclaración que hizo a este respecto el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Japón - Películas*:

> "Parece evidente que para que una 'medida' no descrita expresamente en la solicitud esté comprendida en los términos del párrafo 2 del artículo 6 es imprescindible que dicha 'medida' tenga una relación clara con otra descrita expresamente en la solicitud, de forma que quepa decir que está 'incluida' en la 'medida' especificada. A nuestro parecer, las prescripciones del párrafo 2 del artículo 6 se cumplirían en el caso de una 'medida' subsidiaria de una 'medida' identificada expresamente, o que tuviera una relación tan estrecha con ella que pudiera considerarse razonablemente que la parte demandada había tenido suficiente conocimiento del alcance de las reclamaciones formuladas por la parte reclamante. Esos dos elementos clave -relación estrecha y conocimiento- están interrelacionados: sólo podrá tenerse suficiente conocimiento de una 'medida' si esta es subsidiaria de otra 'medida' identificada expresamente o guarda una estrecha relación con ella."[442]

7.61 Con respecto a la aplicación del sistema del IVA, en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas se indica:

> "25. En los últimos dos años y medio, los [MRSP] correspondientes a los cigarrillos importados se han modificado con más frecuencia que los correspondientes a los cigarrillos nacionales.
>
> 26. Según entiende Filipinas, Tailandia aplica el régimen del IVA sobre los cigarrillos mediante las siguientes medidas:
>
> ...
>
> - Avisos del Director General de Impuestos Especiales relativos a los MRSP. Los actualmente vigentes están establecidos en el Aviso B.E. 2550 (2007) de

[438] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 202 y 203. Observamos que Tailandia no incluyó el Aviso de MRSP de diciembre de 2005 ni el Aviso de MRSP de agosto de 2007 en sus alegaciones sobre el mandato del Grupo Especial. Sin embargo, dado que el Aviso de diciembre de 2005 tampoco estaba en vigor en el momento del establecimiento del Grupo Especial, el análisis que llevamos a cabo en esta sección en relación con los Avisos de septiembre de 2006 y marzo de 2007 se aplicará igualmente a los de diciembre de 2005 y agosto de 2007.

[439] Informe del Grupo Especial, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafo 6.10, punto 36.

[440] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Calzado (CE)*, párrafo 8.40; informe del Grupo Especial, *CE - Aprobación y comercialización de productos biotecnológicos*, párrafo 7.47.

[441] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Continuación de la reducción a cero*, párrafo 168.

[442] Informe del Grupo Especial, *Japón - Películas*, párrafo 10.8.

> 29 de agosto de 2007 (en el caso de los productos nacionales) y en el Aviso B.E. 2551 (2008) de 19 de agosto de 2008 (en el caso de los productos importados); y
>
> - modificaciones o medidas de aplicación de las medidas enumeradas en el presente párrafo, o medidas con ellas relacionadas."

A nuestro juicio, la frase "Avisos emitidos por el Director General de Impuestos Especiales relativos a los MRSP", considerada junto con los términos "en los últimos dos años y medio", son suficientemente amplios como para que los Avisos de MRSP de 2006 y de 2007 queden comprendidos en el ámbito de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas. No constatamos ninguna circunstancia fáctica que nos haga dudar que era razonable considerar que Tailandia, como parte demandada en esta diferencia, ha tenido conocimiento suficiente del alcance de las alegaciones formuladas por Filipinas a este respecto.

7.62 Por otro lado, no consideramos convincente el argumento de Tailandia de que los Avisos de MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007 no están comprendidos en el mandato del Grupo Especial porque ya habían expirado en el momento del establecimiento del Grupo Especial. Recordamos que al examinar, en el asunto *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, si una medida que ha expirado puede ser una "medida en litigio" en el sentido del párrafo 2 del artículo 6 del ESD, el Órgano de Apelación desestimó el argumento, formulado por los Estados Unidos, de que, como una medida que ha expirado no es susceptible de una recomendación formulada con arreglo al párrafo 1 del artículo 19 del ESD, una medida que ha expirado no puede ser una "medida en litigio" en el sentido del párrafo 2 del artículo 6.[443] El Órgano de Apelación estimó que el texto del párrafo 2 del artículo 6 del ESD, considerado en su contexto pertinente (el párrafo 3 del artículo 3 y el párrafo 2 del artículo 4 del ESD), no da a entender que las medidas cuya base legislativa ha expirado no puedan ser objeto de una solicitud de establecimiento de un grupo especial como "medidas concretas en litigio".[444] En esa diferencia el Órgano de Apelación decidió, en consecuencia, que el hecho de que una medida haya expirado no resuelve la cuestión preliminar de si un grupo especial puede examinar alegaciones con respecto a esa medida, aunque puede afectar a la recomendación que puede hacer un grupo especial.

7.63 Como el Órgano de Apelación observó en el asunto *Estados Unidos - Algodón americano (upland)*, los grupos especiales del GATT y de la OMC han formulado frecuentemente constataciones

---

[443] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafos 271 y 272. Desarrollando el razonamiento del Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, el Órgano de Apelación declaró en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras* lo siguiente:

> "... En [el asunto *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*], el Órgano de Apelación tenía que determinar si una medida que ha expirado puede ser una 'medida en litigio' en el sentido del párrafo 2 del artículo 6 del ESD. El Órgano de apelación rechazó el argumento de los Estados Unidos de que, como una medida que ha expirado no es susceptible de una recomendación formulada con arreglo al párrafo 1 del artículo 19 del ESD, no puede ser una 'medida en litigio' en el sentido del párrafo 2 del artículo 6. A juicio del Órgano de Apelación, la cuestión de si un grupo especial puede abordar alegaciones concernientes a una medida que ha expirado tiene que distinguirse de la cuestión de si esa medida es susceptible de una recomendación en virtud del párrafo 1 del artículo 19. ... el razonamiento del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)* respalda nuestra opinión de que el párrafo 1 del artículo 19 del ESD no restringe el tipo de medida que puede identificarse en una solicitud de establecimiento presentada con arreglo al párrafo 2 del artículo 6 del ESD." (párrafos 134 y 135).

[444] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafo 270.

con respecto a medidas retiradas después del establecimiento del grupo especial. En dicho asunto, el Órgano de Apelación declara lo siguiente:

> "Encontramos apoyo contextual para esta interpretación en el párrafo 3 del artículo 3 del ESD, que subraya la importancia de la pronta solución de determinadas situaciones que, de no solucionarse, podrían socavar el funcionamiento eficaz de la OMC y el mantenimiento de un equilibrio adecuado entre los derechos y obligaciones de los Miembros. Observamos en primer lugar que el párrafo 3 del artículo 3 no se centra en medidas existentes, ni en medidas que estén actualmente en vigor, sino más bien en 'medidas adoptadas' por un Miembro, lo que incluye medidas adoptadas en el pasado. También observamos que el párrafo 3 del artículo 3 prevé que surjan diferencias cuando un Miembro 'considere' que las ventajas resultantes para él se hallan menoscabadas por medidas adoptadas por otro Miembro. Al utilizar la palabra 'considere', el párrafo 3 del artículo 3 se centra en la percepción o interpretación del Miembro perjudicado. Esto no excluye la posibilidad de que el Miembro que solicita la celebración de consultas pueda tener razones para creer que una medida sigue menoscabando ventajas aunque su base legislativa haya expirado."[445]

7.64 El Grupo Especial que se ocupó del asunto *Argentina - Textiles y prendas de vestir* observa ciertos factores comunes que pueden hallarse en los asuntos en que los grupos especiales formularon constataciones respecto de medidas que ya no estaban en vigor.[446] Entre ellos se incluyen los siguientes: i) si alguna de las partes había formulado una objeción contra el examen por el grupo especial de las medidas que habían expirado; ii) en el caso de que se hubiera formulado una objeción, si persistía la expectativa de que se reintrodujera la medida; y iii) si formular constataciones con respecto a medidas que habían expirado contribuiría a resolver una determinada diferencia.

7.65 En el asunto *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, la Argentina formuló una objeción contra el examen por el Grupo Especial de la medida argentina que se imponía al calzado anteriormente y que fue revocada antes del establecimiento del Grupo Especial, a saber, los derechos específicos de la Argentina sobre el calzado.[447] Pese a que los Estados Unidos argumentaron que había una amenaza grave de que se reintrodujera la medida, el Grupo Especial decidió que, al no haber pruebas claras de que la Argentina reintroduciría los derechos específicos, no examinaría la compatibilidad de esos derechos con las normas de la OMC.[448]

7.66 Es preciso distinguir las circunstancias fácticas presentadas en esta diferencia de las del asunto *Argentina - Textiles y prendas de vestir*. Ciertamente, reconocemos que los Avisos de MRSP que están en litigio habían sido *reemplazados* por el Aviso de agosto de 2008, por lo que ya no estaban en vigor en el momento del establecimiento del Grupo Especial. Sin embargo, pese al hecho de que los Avisos considerados habían expirado, estimamos que nuestro examen de los mismos resulta útil. En primer lugar, como señala Filipinas, Tailandia no mantiene en forma escrita la metodología general que, según afirma, emplea normalmente para determinar los MRSP. En la medida en que de ello podría derivarse un cierto grado de incertidumbre para los importadores en relación con la forma en que se determina la base impositiva del IVA que grava sus productos,

---

[445] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafo 264.
[446] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 6.12.
[447] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafos 6.13-6.15.
[448] El Grupo Especial declaró que debía suponer que los Miembros de la OMC cumplirían de buena de las obligaciones dimanantes de los tratados, como se lo exigen el Acuerdo sobre la OMC y el derecho internacional, de conformidad con el párrafo 10 del artículo 3 del ESD y el artículo 26 del la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados (*pacta sunt servanda*). (Informe del Grupo Especial, *Argentina - Textiles y prendas de vestir*, párrafo 6.14.)

consideramos importante para determinar dichos MRSP examinar la conformidad con las obligaciones que corresponden a Tailandia en virtud del GATT de 1994, de esos Avisos en concreto y de la metodología supuestamente empleada por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia.

7.67 Nuestra decisión respecto de la necesidad de examinar dichos Avisos se apoya también en el hecho de que Tailandia ha explicado que, al revisar, con arreglo a la metodología general, los MRSP vigentes, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia optaría por emplear el mismo componente de costo de comercialización de los actuales MRSP.[449] Por lo tanto, la valoración de los costos de comercialización que componen los MRSP vigentes puede tener repercusiones en el componente de costo de comercialización que se aplicará para determinar los nuevos MRSP.[450]

2. Norma de examen

7.68 Como ha observado el Órgano de Apelación, la norma de examen tiene dos aspectos: la *formulación* de la norma jurídica que debe utilizarse para examinar las alegaciones de derecho y de hecho de las partes, y la *aplicación* por el Grupo Especial de la norma de examen formulada.[451] Recordamos, a propósito de la formulación de la norma apropiada para que el Grupo Especial examine el asunto que se le ha planteado, que en el asunto *Argentina - Calzado (CE)* el Órgano de Apelación declaró que "[e]n relación con todos los acuerdos abarcados, con una sola excepción (el Acuerdo Antidumping), el artículo 11 del ESD enuncia la norma de examen apropiada para los grupos especiales".[452]

7.69 El artículo 11 del ESD dispone lo siguiente:

> "*Función de los grupos especiales*
>
> La función de los grupos especiales es ayudar al OSD a cumplir las funciones que le incumben en virtud del presente Entendimiento y de los acuerdos abarcados. Por consiguiente, cada grupo especial deberá 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. ..."

7.70 Las alegaciones de Filipinas en esta diferencia se refieren a determinadas obligaciones establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y en el GATT de 1994. Por lo tanto, el

---

[449] Observamos también que, aunque no con tanta frecuencia como en el caso de las medidas retiradas antes del establecimiento de un grupo especial, los grupos especiales también han formulado constataciones respecto de medidas que habían expirado antes de su establecimiento. (Informe del Grupo Especial *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafos 7.128, 7.529 y 8.1, confirmado en el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafo 272; informe del Grupo Especial *CE - Marcas de fábrica o de comercio e indicaciones geográficas*, párrafos 7.12-7.17).

[450] En el informe provisional del Grupo Especial (párrafo 8.8) decidimos no formular una recomendación respecto de estos Avisos, puesto que ya no estaban en vigor en el momento del establecimiento del grupo especial. Tras considerar los argumentos presentados por las partes en la etapa intermedia de reexamen sobre la cuestión de si el Grupo Especial debería formular una recomendación en relación con esos Avisos de MRSP, modificamos nuestra decisión a ese respecto para formular una recomendación en la medida en que los Avisos pertinentes sigan teniendo efectos en los Avisos posteriores que actualmente están en vigor. Véanse en la sección VI.A.1 y el párrafo 8.8 de este informe el razonamiento detallado y nuestra conclusión sobre esta cuestión.

[451] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cordero*, párrafo 99.

[452] Informe del Órgano de Apelación, *Argentina - Calzado (CE)*, párrafo 118.

artículo 11 del ESD dicta la norma de examen correspondiente a este Grupo Especial, a saber, "hacer una evaluación objetiva de los hechos, de la aplicabilidad de los acuerdos pertinentes y de la conformidad con éstos". Según ha declarado el Órgano de Apelación, la norma aplicable "no es un examen *de novo* propiamente dicho, ni la 'deferencia total'".[453]

7.71 A este respecto, recordamos también que en el asunto *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM* el Órgano de Apelación declaró lo siguiente:

> "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."[454]

7.72 Ateniéndonos a estas orientaciones, haremos una evaluación objetiva de las obligaciones pertinentes establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana y en el GATT de 1994.

C. ACUERDO SOBRE VALORACIÓN EN ADUANA

1. Visión general del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

7.73 El Acuerdo sobre Valoración en Aduana comprende una "Introducción General"; la Parte I (Normas de valoración en aduana (artículos 1 a 17)); la Parte II (Administración del Acuerdo, consultas y solución de diferencias (artículos 18 y 19)); la Parte III (Trato especial y diferenciado (artículo 20)); la Parte IV (Disposiciones finales (artículos 21-24)); el Anexo I (Notas Interpretativas [a ciertas disposiciones de la Parte I]); el Anexo II (Comité Técnico de Valoración en Aduana); y el Anexo III.

7.74 La Introducción General establece principios generales para la valoración en aduana de las mercancías. En el párrafo 1 se determina, en particular, que "el 'valor de transacción', tal como se define en el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor de aduana de conformidad con [el Acuerdo sobre Valoración en Aduana]" y que "los artículos 2 a 7 inclusive establecen métodos para determinar el valor en aduana en todos los casos en que no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1". Los métodos de valoración previstos en los artículos 1 a 7 figuran por orden sucesivo de aplicación. En los considerandos que siguen se establecen más detalladamente los principios generales del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[455]

7.75 Observamos también que el Anexo I del Acuerdo sobre Valoración en Aduana contiene las notas interpretativas de ciertas disposiciones del Acuerdo. A este respecto, el artículo 14 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dice así:

> "Las notas que figuran en el Anexo I del presente Acuerdo forman parte integrante de éste, y los artículos del *Acuerdo* deben interpretarse y aplicarse conjuntamente con sus respectivas notas. Los Anexos II y III forman asimismo parte integrante del presente Acuerdo."

---

[453] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Hormonas*, párrafo 117; informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cordero*, párrafo 1.

[454] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM*, párrafo 184. El Órgano de Apelación declara que la norma de examen formulada en relación con el Acuerdo sobre Salvaguardias es instructiva para los casos referentes al Acuerdo SMC.

[455] Los Miembros de la OMC reconocen, en particular, "la importancia de lo dispuesto en el artículo VII del GATT de 1994" y su deseo de "elaborar normas para su aplicación con objeto de conseguir a este respecto una mayor uniformidad y certidumbre". Los Miembros también reconocen que "la base para la valoración en aduana de las mercancías debe ser en la mayor medida posible su valor de transacción".

7.76 En consecuencia, al examinar las alegaciones del reclamante basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana aclararemos las obligaciones establecidas por las disposiciones respectivas, interpretadas conjuntamente con las Notas Interpretativas referentes a esas disposiciones.

2. Productos en litigio

7.77 Filipinas alega que los productos en litigio respecto de sus alegaciones fundadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana son los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* fabricados en Filipinas por PM Filipinas e importados en Tailandia por PM Tailandia[456] en [[xx.xxx.xx]] entradas aduaneras separadas (las "entradas en cuestión") que fueron despachadas[457] entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007. Esos cigarrillos pueden clasificarse en la nomenclatura arancelaria de Tailandia, el "Arancel de Aduanas de Tailandia", en la partida 2402.20.90, "cigarros (puros) (incluso despuntados), cigarritos (puritos) y cigarrillos, de tabaco o de sucedáneos del tabaco ... cigarrillos que contengan tabaco ... los demás".[458] La Aduana tailandesa determinó el valor en aduana definitivo de esas entradas entre el 15 de marzo y el 10 de octubre de 2007.[459]

7.78 Filipinas explica que tanto PM Tailandia como PM Filipinas son filiales de propiedad exclusiva de Philip Morris International Inc. ("PM International"), una sociedad constituida con arreglo a las leyes del Estado de Virginia, en los Estados Unidos. Filipinas admite que PM Tailandia y PM Filipinas son entidades vinculadas a los efectos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[460]

3. Medidas en litigio

7.79 En su solicitud de establecimiento de un grupo especial, Filipinas indicó como medidas referentes a la valoración en aduana las siguientes:

- "la norma y/o metodología generales que establecen el rechazo sistemático del valor de transacción, y el empleo sistemático de un método de valoración deductivo;

---

[456] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 128. PM Tailandia es la sucursal en Tailandia de Philip Morris (Thailand) Ltd., una sociedad constituida con arreglo a las leyes del Estado de Delaware, de los Estados Unidos, y que se estableció en Tailandia en [[xx.xxx.xx]] y comenzó a distribuir cigarrillos en ese país en [[xx.xxx.xx]].

[457] En el *New Shorter Oxford English Dictionary* (quinta edición), Oxford University Press, volumen I, página 423 (2002), se define el verbo "*clear*" ("despachar") del siguiente modo: "*9. Settle, discharge (a debt, a bill, etc) ... 14. Pass through the formalities of (a customs office etc.)*" ("9. saldar, cumplir (una deuda, una factura, etc.) ... 14. Cumplir las formalidades de tramitación (de una oficina de aduanas, etc.)").

[458] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 130, nota 87; y Filipinas - Prueba documental 29 (Arancel de Aduanas Armonizado de Tailandia, capítulo 24). Filipinas explica que el tipo arancelario consolidado para los cigarrillos en litigio es de 80 baht por kilogramo (en volumen) o 60 por ciento *ad valorem*; es decir, Tailandia aplica un derecho NMF de 80 baht por kilogramo siempre que no sea inferior al 60 por ciento del valor de los cigarrillos (primera comunicación escrita de Filipinas, nota 88). Sin embargo, en virtud del Acuerdo de Libre Comercio de la Asociación de Naciones del Sudeste Asiático ("ASEAN"), en que son partes tanto Tailandia como Filipinas, las importaciones correspondientes a la subpartida 2402.20.90 dan derecho al tipo preferencial del 5 por ciento *ad valorem* (primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 130).

[459] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 128 y 167. Véase también el cuadro 2 (historia de los valores) (primera comunicación escrita de Filipinas, página 61). Filipinas explica que "con arreglo a la legislación de Tailandia, los Avisos de determinación constituyen la fijación definitiva del valor en aduana de cada envío, sujeto a recursos administrativos y judiciales" (primera comunicación escrita de Filipinas, nota 146).

[460] 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 International (primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 129, nota 86). Véase la sección VII.C.5.

- las distintas determinaciones formuladas por la Aduana tailandesa correspondientes a las entradas de cigarrillos exportados de Filipinas realizadas entre el 4 de agosto de 2006 y el 17 de marzo de 2008, entre las que figuran:

  - los Avisos de determinación correspondientes a las entradas enumeradas en el anexo I de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas; y

  - la determinación del valor para fijar la garantía o el depósito en efectivo en el momento de la entrada con respecto a la entrada indicada en el anexo II de la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas.

- Ley de Aduanas B.E. 2469[461] (1926), incluidas todas sus modificaciones;

- Reglamento Ministerial Nº 132 B.E. 2543 (1990), promulgado en virtud de la Ley de Aduanas B.E. 2469 (1926), y Reglamentos Ministeriales modificatorios Nº 145 B.E. 2547 (2004) y Nº 146 B.E. 2550 (2007);

- Notificación de la Aduana tailandesa Nº 23/2549 (2006), en la que figuran directrices sobre la valoración en aduana;

- Reglamento de aduanas Nº 2/2550 (2007) Re: modificación del Código de Formalidades y Directrices Aduaneras B.E. 2544 (2001) re: Formalidades aduaneras para impedir la evasión de derechos por el valor en aduana, y modificación del Reglamento del Departamento de Aduanas Nº 14/2549 (2006) re: Directriz para el Establecimiento del Valor en Aduana;

- Reglamento de aduanas Nº 14/2549 (2006), re Directriz para el Establecimiento del Valor en Aduana, modificado por el Reglamento de aduanas Nº 2/2550 (2007);

- Notificación de aduanas Nº 29/2549 (2006) Procedimiento para solicitar la fijación de los derechos y tasas; y

- Modificaciones o medidas de aplicación de las medidas enumeradas en el presente párrafo, o medidas con ellas relacionadas".

7.80 En el curso de este procedimiento, Filipinas alegó que la valoración en aduana hecha por Tailandia de los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* importados desde Filipinas por PM Tailandia en las entradas en litigio y despachadas entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007 fue incompatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 y los artículos 5, 7, 10 y 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[462] Filipinas alega también que Tailandia actúa de forma incompatible con lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 al mantener una norma general no publicada que obliga a rechazar el valor de transacción y utilizar el método deductivo de valoración.[463]

7.81 A la luz de las alegaciones presentadas por Filipinas durante las actuaciones del Grupo Especial, las medidas en litigio por lo que respecta a las alegaciones de Filipinas basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana son las determinaciones de valoración en aduana hechas por Tailandia sobre las entradas en litigio de cigarrillos importados por PM Tailandia y una supuesta

[461] El número precedido por "B.E." indica el año del calendario budista y el que figura entre paréntesis es el año correspondiente a la era cristiana.
[462] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 167.
[463] Respuesta de Filipinas a la pregunta 16 del Grupo Especial.

norma general que obliga a rechazar el valor de transacción y emplear el método deductivo de valoración. Entendemos, por lo tanto, que Filipinas no impugna las leyes y reglamentos de aduana de Tailandia en sí mismos.

4. Reseña de los hechos relativos al rechazo de los valores de transacción declarados por PM Tailandia de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio

7.82 Filipinas afirma que la Aduana tailandesa se negó, el 4 de agosto de 2006, a despachar los cigarrillos en litigio según los valores de transacción declarados de ([[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *L&M*).[464] Las partes parecen estar de acuerdo en que, antes de esa fecha, la Aduana tailandesa había aceptado los valores de transacción declarados sin ninguna otra indagación.[465] El 4 de agosto de 2006 se informó oralmente a PM Tailandia de que, en virtud del memorándum de la Aduana tailandesa de 3 de agosto de 2006[466], los valores de transacción aceptables serían de [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *L&M*.[467]

7.83 El 7 de agosto de 2006, la Aduana tailandesa indicó oralmente a PM Tailandia que presentase más información que confirmara los valores de transacción que había declarado respecto de los cigarrillos en litigio.[468]

7.84 El 11 de agosto de 2006, la Aduana de Tailandia informó a PM Tailandia por escrito de que los valores de garantía[469] para los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* se fijaban en [[xx.xxx.xx]] y [[xx.xxx.xx]] baht por paquete, respectivamente.[470] Al recibir esta carta, PM Tailandia comenzó a despachar los cigarrillos respectivos a esos valores de garantía. Para los cigarrillos importados posteriormente en nuevos envíos, PM Tailandia siguió declarando valores de transacción de [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *L&M*, valores que no fueron aceptados por la Aduana tailandesa.[471] Para despachar los cigarrillos en litigio, PM Tailandia pagó los impuestos correspondientes sobre el valor de transacción declarado y constituyó garantías bancarias o en efectivo para los impuestos correspondientes a la diferencia entre los valores de transacción declarados y los valores de garantía fijados por la Aduana tailandesa, hasta que se efectuara la determinación definitiva del valor en aduana.[472]

---

[464] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 143.

[465] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 131-136; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 32. Según Filipinas, Tailandia se basó en precios "indicativos" para la valoración en aduana de los cigarrillos importados entre enero de 2000 y marzo de 2003. Filipinas explica que, en marzo de 2003, Tailandia comenzó a aceptar los valores de transacción declarados de PM Tailandia y dejó de usar los precios mínimos indicativos para los cigarrillos (Filipinas - Prueba documental 33). Tailandia afirma que su Aduana había aceptado sistemáticamente, entre 2003 y 2006, los valores de transacción declarados por PM Tailandia como base de la valoración en aduana.

[466] Filipinas - Prueba documental 38. Véase también, en el párrafo 7.183, la secuencia de los hechos acontecidos a este respecto.

[467] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 143-150. Observamos que Filipinas hace referencia a estas cifras como nuevos valores en aduana y también como garantías.

[468] Filipinas - Prueba documental 56, página 1.

[469] Véase una definición de la expresión "garantía" en la sección VII.I.2, párrafo 7.1039.

[470] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 151-152; y Filipinas - Prueba documental 59. Tailandia afirma que "estos valores [de garantía] derivaban de los valores deductivos correspondientes a ciertas importaciones de PM Tailandia abarcadas por la resolución de junio de 2006 de la Junta de Apelaciones". Filipinas - Prueba documental 36.

[471] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 154.

[472] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 155, notas 131 y 132. Observamos que PM Tailandia también se vio obligada a constituir garantías bancarias o en efectivo respecto de los correspondientes impuestos internos que se calculan sobre la base del costo de los productos desembarcados con

7.85 Mientras tanto, mediante cartas dirigidas a la Aduana tailandesa, PM Tailandia le pidió que manifestara por escrito sus fundamentos para poner en duda la aceptabilidad de los valores de transacción declarados.[473] La Aduana tailandesa envió una carta a PM Tailandia el 9 de diciembre de 2006 comunicándole sus razones para poner en duda que los valores de transacción declarados fueran aceptables.[474]

7.86 El 16 de febrero de 2007, la Aduana tailandesa redujo los valores de garantía a [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *L&M*.[475] PM Tailandia siguió despachando los cigarrillos de PM Filipinas mediante el pago de los impuestos correspondientes a los valores de transacción declarados y constituyendo garantías bancarias o en efectivo.

7.87 El 16 de marzo de 2007, la Aduana tailandesa volvió a reducir los valores de garantía a [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *L&M*.[476]

7.88 Entre el 16 de marzo y el 10 de octubre de 2007, la Aduana tailandesa publicó Avisos de determinación respecto de las [[xx.xxx.xx]] entradas de cigarrillos de PM Tailandia en litigio. Determinó el impuesto sobre las [[xx.xxx.xx]] entrada despachadas entre el 11 de agosto y el 22 de septiembre de 2006 en [[xx.xxx.xx]] baht por paquetes de *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de cigarrillos *L&M*.[477] Para el resto de las [[xx.xxx.xx]] entradas despachadas entre el 27 de septiembre de 2006 y el 13 septiembre de 2007, los valores en aduana determinados definitivos fueron de [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de *L&M*.

7.89 El 5 de abril de 2007, PM Tailandia remitió una carta a la Aduana tailandesa solicitando que ésta expresara, en particular, las razones del rechazo de los valores de transacción declarados, el método empleado para determinar el valor en aduana y la forma en que se habían establecido los

---

derechos pagados respecto de la diferencia entre los valores de transacción declarados y la garantía, hasta que se determinase el valor en aduana definitivo. Los impuestos internos de que se trata son los derechos de aduana y los impuestos especial, sanitario y de televisión.

[473] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 157, nota 134 (Filipinas - Pruebas documentales 56, 60, 268 y 65). Tailandia tampoco discute estos hechos.

[474] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 161; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 49; y Filipinas - Prueba documental 66. Las partes no parecen discutir que las dudas de la Aduana tailandesa acerca de si los valores de transacción eran o no aceptables se referían a los precios c.i.f. Bangkok de cigarrillos Philip Morris importados por el "Importador A" (importaciones destinadas a tiendas libres de derechos), que eran de más del 300 por ciento de los valores c.i.f. declarados por PM Tailandia (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 33-39; y Tailandia - Prueba documental 7). Filipinas tampoco discute que PM Tailandia tenía conocimiento de las dudas de la Aduana tailandesa. Corresponde observar, sin embargo, que en opinión de Filipinas el Importador A no es técnicamente un importador porque sus mercancías transitan por zonas libres de derechos sin entrar formalmente en Tailandia ni ser despachadas por la Aduana tailandesa (primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 234 y 235).

[475] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 164.

[476] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 166.

[477] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 168; y Filipinas - Pruebas documentales 27 y 129. Filipinas señala que cuatro entradas de cigarrillos de PM Tailandia en litigio fueron despachadas durante el mismo período (es decir, entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007) en que las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio fueron objeto de la determinación de la Aduana tailandesa de 16 de julio de 2008 y 3 de octubre de 2008, con posterioridad a la fecha de las determinaciones relativas a las [[xx.xxx.xx]] entradas. Además, la Aduana tailandesa aceptó los valores de transacción declarados para esas cuatro entradas, a saber, [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] baht por paquete de *L&M*.

valores en aduana definitivos.[478] La Aduana tailandesa respondió a esa solicitud mediante una carta de fecha 12 de abril de 2007.[479]

7.90 El 28 de marzo de 2008, la Aduana tailandesa comenzó a aceptar los valores de transacción declarados por PM Tailandia como valor en aduana para las entradas efectuadas a partir de esa fecha.[480] En consecuencia, respecto de esas nuevas entradas no se constituyeron garantías, y se aceptaron para el despacho los valores de transacción. A partir del 14 de julio de 2008, Tailandia determinó el valor en aduana de [[xx.xxx.xx]] entradas que se despacharon entre el 13 de septiembre de 2007 y el 19 de marzo de 2008 aceptando los valores de transacción.[481] Respecto de esas entradas los valores de transacción no se aceptaron en el momento del despacho y se constituyeron garantías por las posibles obligaciones fiscales y aduaneras. Esas [[xx.xxx.xx]] entradas incluyen una que se despachó el 13 de septiembre de 2007 y que fueron liquidadas después del 14 de julio de 2008.[482] A partir del 14 de julio de 2008, Tailandia también estableció el valor en aduana de [[xx.xxx.xx]] entradas que se despacharon, respectivamente, el 28 de marzo de 2007 ([[xx.xxx.xx]] entradas) y el 10 de septiembre de 2007 ([[xx.xxx.xx]] entradas), aceptando los valores de transacción.[483] Respecto de estas entradas los valores de transacción no fueron aceptados en el momento del despacho y se constituyeron garantías por las posibles obligaciones fiscales y aduaneras. Por último, a partir del 10 de octubre de 2007 Tailandia determinó el valor en aduana de [[xx.xxx.xx]] entradas que se despacharon entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007, rechazando los valores de transacción.[484] Tampoco respecto de estas entradas se aceptaron los valores de transacción en el momento del despacho y se constituyeron garantías por las posibles obligaciones fiscales y aduaneras. Estas [[xx.xxx.xx]] entradas comprenden [[xx.xxx.xx]] que fueron despachadas, respectivamente, el 28 de marzo de 2007 ([[xx.xxx.xx]] entradas) y el 13 de septiembre de 2007 ([[xx.xxx.xx]] entradas), y que fueron liquidadas después del 10 de octubre de 2007.[485]

7.91 Los importadores pueden recurrir contra los derechos de aduana definitivos ante la Junta de Apelaciones de Tailandia en virtud del artículo 112*sexies* de la Ley de Aduanas.[486] Los importadores pueden recurrir después contra la decisión de la Junta de Apelaciones ante el Tribunal de Impuestos de Tailandia con arreglo al párrafo 1 del artículo 7 de la Ley de Tribunales de Impuestos.[487]

---

[478] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 182; y Filipinas - Prueba documental 69.

[479] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 183; y Filipinas - Prueba documental 70.

[480] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 187.

[481] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 195, cuadro 2; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 120-137.

[482] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 195, cuadro 2, línea 4; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 120-137.

[483] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 195, cuadro 2, línea 4; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 120-137.

[484] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 195, cuadro 2, línea 4.

[485] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 195, cuadro 2, línea 4; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 120-137.

[486] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 74. Entre 2000 y 2003, PM Tailandia apeló contra [[xx.xxx.xx]] decisiones sobre valoración en aduana de la Aduana tailandesa, de las cuales [[xx.xxx.xx]] se encuentran todavía pendientes de resolución. Además, entre agosto de 2006 y septiembre de 2007, la Aduana tailandesa rechazó el valor de transacción de [[xx.xxx.xx]] importaciones de cigarrillos importados de Filipinas por PM Tailandia. Ésta recurrió contra esos rechazos ante la Junta de Apelaciones, y también esos recursos están todavía pendientes de decisión. (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 90 y 91; su respuesta a la pregunta 80 del Grupo Especial; y respuesta de Tailandia a la pregunta 82 del Grupo Especial.)

[487] Respuesta de Tailandia a la pregunta 145 del Grupo Especial, donde se cita Tailandia - Prueba documental 88 y Filipinas - Prueba documental 281.

5. Párrafos 1 y 2 de artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

a) Introducción

7.92 Con respecto a los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, Filipinas alega que Tailandia infringe: i) los párrafos 1 y 2 del artículo 1, al mantener y aplicar una norma general que exige el rechazo del valor de transacción y la aplicación del método de valoración deductivo; ii) los párrafos 1 y 2 del artículo 1, al rechazar indebidamente los valores de transacción declarados por PM Tailandia respecto de las [[xx.xxx.xx]] entradas; y iii) el párrafo 2 a) del artículo 1, al no comunicar "las razones" antes de rechazar los valores de transacción de esas entradas.

7.93 Antes de examinar por su orden las alegaciones de Filipinas, aclararemos en primer lugar la norma adecuada para nuestro examen de las alegaciones referentes a los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

b) Norma de examen para las alegaciones referentes a los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1

i) Principales argumentos de las partes

7.94 **Filipinas** sostiene que la norma de examen de la OMC exige que cada grupo especial "evalúe objetivamente", con arreglo al artículo 11 del ESD, si la explicación dada por la autoridad demuestra que cumplió su obligación de examinar las circunstancias de la venta examinando críticamente las pruebas.[488] Como ocurre con los demás acuerdos abarcados, la explicación debe indicar, entre otras cosas, la forma en que la autoridad trató las pruebas y de qué modo respaldan su conclusión. El Grupo Especial no puede evaluar la conformidad con el régimen de la OMC de la decisión de la Aduana tailandesa sobre la base de los fundamentos desarrollados por Tailandia en estas actuaciones, que pueden reflejar o no el criterio de la Aduana tailandesa en su momento.[489]

7.95 Además, al decidir si una autoridad ha examinado debidamente las circunstancias de la venta, el grupo especial también debe evaluar objetivamente las demás pruebas pertinentes que se refieren a la legitimidad de la conclusión de la autoridad, en particular cuando esa conclusión no explica los fundamentos de hecho en que se apoya. Dado que la Aduana tailandesa nunca mencionó las pruebas en el momento de sus rechazos, Tailandia no ha demostrado que tuviera derecho a rechazar los valores de transacción conforme a los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[490]

7.96 **Tailandia** está de acuerdo en general con Filipinas en que la norma apropiada respecto de las alegaciones correspondientes al Acuerdo sobre Valoración en Aduana consiste en determinar si la decisión de valoración adoptada por la Aduana tailandesa fue o no razonable en vista de los hechos y las pruebas que tuvo ante sí en el momento de su determinación.[491] Tailandia también está de acuerdo en que el Grupo Especial *no* debe llevar a cabo un examen *de novo*.[492]

7.97 En cambio, Tailandia discrepa de Filipinas respecto de la forma en que corresponde aplicar esta norma en la presente diferencia. Tailandia alega que Filipinas no ha demostrado que *ninguno* de los argumentos de Tailandia expuestos al Grupo Especial sea un argumento invocado *a posteriori* porque difiera de los fundamentos por los que actuó la Aduana tailandesa. A juicio de Tailandia, aunque las explicaciones dadas al Grupo Especial son mucho más detalladas que las que se dieron

[488] Respuesta de Filipinas a las preguntas 4 y 6 del Grupo Especial.
[489] Respuesta de Filipinas a la pregunta 108 del Grupo Especial.
[490] Respuesta de Filipinas a la pregunta 16 del Grupo Especial.
[491] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 15; y segunda declaración oral de Tailandia, párrafos 3-8.
[492] Respuesta combinada de Tailandia a las preguntas 4 y 6 del Grupo Especial.

a PM Tailandia en el momento de la determinación, las explicaciones expuestas al Grupo Especial están en conformidad con los fundamentos por los que actuó la Aduana tailandesa y las explicaciones que dio en su momento a PM Tailandia.[493]

7.98 Además, Tailandia discrepa de que la teoría de las justificaciones *a posteriori* pueda aplicarse a la presente diferencia, que se refiere a medidas de valoración en aduana, ya que esa teoría ha sido extraída en gran medida de diferencias referentes a medidas comerciales correctivas.[494] A diferencia del Acuerdo Antidumping o el Acuerdo SMC, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no exige que la Administración de Aduanas revele "todas las cuestiones de hecho y de derecho que la autoridad investigadora considere pertinentes" al formular su determinación sobre la valoración en aduana. Tampoco exige que la Administración de Aduanas informe a todas las partes interesadas de los hechos esenciales considerados que sirvan de base para la decisión, como ocurre en el párrafo 9 del artículo 6 del Acuerdo Antidumping y el párrafo 8 del artículo 12 del Acuerdo SMC. En esas condiciones, según alega Tailandia, no hay fundamento lógico ni jurídico para que un grupo especial que examina el asunto se niegue a considerar argumentos expuestos por el Miembro demandado basándose en que no figuraron entre las "cuestiones de hecho o de derecho" o los "hechos esenciales" revelados en el momento de la valoración en aduana. Según Tailandia, si el Grupo Especial se negara a considerar argumentos presentados por Tailandia en esta diferencia fundándose en que se presentan *a posteriori*, en efecto el Grupo Especial estaría interpretando el Acuerdo sobre Valoración en Aduana incorporándole disposiciones sobre la revelación de información tomada del Acuerdo Antidumping y el Acuerdo SMC, con lo que ampliaría o reduciría indebidamente los derechos y obligaciones establecido en las acuerdos abarcados.[495]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.99 Recordamos la consideración que hacemos en la sección VII.B.2 *supra* de que una evaluación objetiva, con arreglo al artículo 11 del ESD, que es la norma de examen que corresponde para este Grupo Especial, debe entenderse a la luz de las respectivas obligaciones establecidas por el acuerdo en cuestión, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. A este respecto, el Órgano de Apelación, en *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, declaró lo siguiente:

> "A diferencia de lo que sucede en otros casos en el marco de los Acuerdos de la OMC, un grupo especial que realiza un análisis de conformidad con el párrafo 3 c) del artículo 6 del Acuerdo SMC es el primero que ha de decidir sobre los hechos, en lugar de un examinador de las determinaciones fácticas realizadas por una autoridad investigadora nacional. Teniendo esto presente, hacemos hincapié en que los grupos especiales son responsables de recopilar y analizar la información y los datos fácticos pertinentes para evaluar las alegaciones que se hayan formulado en virtud del párrafo 3 c) del artículo 6, con el fin de llegar a conclusiones fundamentadas."[496]

---

[493] Respuesta de Tailandia a la pregunta 93 1) del Grupo Especial.

[494] Respuesta de Tailandia a la pregunta 93 2) del Grupo Especial.

[495] Tailandia observa asimismo que la práctica de no considerar argumentos o pruebas por haberse presentado *a posteriori* no es tan evidente como parece sugerirlo Filipinas, ni siquiera en diferencias referentes al Acuerdo Antidumping (respuesta de Tailandia a la pregunta 93 2) del Grupo Especial). Tailandia cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM*, párrafos 162 y 164. El Órgano de Apelación declaró en el párrafo 162 lo siguiente: "El propio Grupo Especial no ha explicado qué entiende por la prohibición de una 'racionalización *ex post facto*', ni sobre qué bases limitaría tal prohibición el derecho de un Miembro a presentar pruebas (que no razonamientos) en un procedimiento de solución de diferencias"; y en el párrafo 164: "estimamos que el párrafo 5 del artículo 22 no obliga al organismo a citar o analizar *todos* los elementos de prueba que obren en el expediente y que sirvan de apoyo respecto de cada uno de los hechos mencionados en la determinación definitiva").

[496] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Algodón americano (*upland*)*, párrafo 458.

7.100 Esta afirmación indica que la norma precisa aplicable al examen de una alegación por un grupo especial, y en particular a sus aspectos fácticos, depende de si el grupo especial debe llevar a cabo un análisis de los hechos en su carácter de primera autoridad encargada de juzgarlos o como examinador de las determinaciones realizadas acerca de los hechos por las autoridades nacionales. Entendemos que esta distinción se basa en la naturaleza de las obligaciones concretas que establecen las disposiciones de cada uno de los acuerdos abarcados de la OMC. También tenemos presente el punto de vista del Órgano de Apelación de que los principios de la norma de examen basada en el artículo 11 del ESD respecto de uno de los acuerdos abarcados de la OMC son aplicables igualmente a otros acuerdos abarcados de la OMC.[497] En consecuencia, habremos de orientarnos por la aclaración hecha por el Órgano de Apelación en diferencias anteriores sobre la norma de examen aplicable con arreglo a otros acuerdos abarcados de la OMC.

7.101 La alegación de Filipinas basada en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, de que la Aduana tailandesa rechazó indebidamente los valores de transacción declarados de las entradas de cigarrillos en cuestión, nos obliga a realizar una evaluación objetiva acerca de si la Aduana tailandesa examinó las circunstancias de la venta entre PM Tailandia y PM Filipinas en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1. Como se resumirá en la sección VII.C.5 d) *infra*, los argumentos de las partes a ese respecto se centran en si la Aduana tailandesa examinó las pruebas presentadas por PM Tailandia en el momento de su determinación y en si la determinación formulada por la Aduana tailandesa de no aceptar el valor de transacción de los cigarrillos en cuestión está o no justificada por tales pruebas. Por consiguiente, nuestro mandato al examinar las alegaciones referentes a los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 consiste en evaluar si la determinación de la Aduana tailandesa con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 está apoyada por las pruebas que efectivamente tuvo ante sí, pero *no* en determinar, como si fuéramos los primeros en juzgar los hechos, si la relación existente entre PM Tailandia y PM Filipinas influyó en el precio sobre la base de la información presentada por PM Tailandia en el momento de la determinación de valoración.

7.102 La obligación sustantiva establecida por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana que es pertinente para la formulación de la norma de examen aplicable a las alegaciones de Filipinas respecto de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 es la obligación impuesta a las Administraciones de Aduanas por el párrafo 2 a) del artículo 1 de comunicar las razones por las que crean que, a la luz de la información obtenida del importador, la vinculación ha influido en el precio. Además, con arreglo al artículo 16, previa solicitud del importador, la Administración de Aduanas debe dar una explicación escrita de la forma en que se haya determinado el valor, como se expondrá en la sección VII.C.6 *infra*.

7.103 Por consiguiente, una evaluación objetiva acerca de si la Aduana tailandesa rechazó adecuadamente el valor de transacción al examinar las circunstancias de la venta en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1 debe basarse en los fundamentos y las explicaciones dadas por la Aduana tailandesa con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 y el artículo 16, respectivamente.[498] Encontramos apoyo para nuestro punto de vista en la siguiente afirmación del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Cordero*:

---

[497] Concretamente, el Órgano de Apelación dijo que los principios relativos a la norma de examen respecto del Acuerdo sobre Salvaguardias "son aplicables del mismo modo al examen por un grupo especial de la determinación de un Miembro de conformidad con el artículo 6 del ATV" (informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Hilados de algodón*, párrafo 75) y que esa norma de examen "es instructiva para los casos referentes al Acuerdo SMC, en los que también se plantean determinaciones administrativas" (informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM*, párrafo 184).

[498] Reconocemos que puede haber situaciones en que el importador no solicite una explicación escrita conforme a lo previsto en el artículo 16. A los efectos de resolver esta diferencia no nos parece necesario determinar la norma de examen que corresponde en tal situación.

> "De ello se sigue que la naturaleza exacta del examen que debe realizar un grupo especial, respecto de una alegación presentada al amparo del párrafo 2 del artículo 4 del *Acuerdo sobre Salvaguardias*, se deriva en parte de su obligación de hacer una 'evaluación objetiva del asunto' de conformidad con el artículo 11 del ESD, y en parte también de las obligaciones derivadas del párrafo 2 del artículo 4, en la medida en que formen parte de la reclamación. Así pues, como ocurre con cualquier alegación presentada en virtud de las disposiciones de un Acuerdo de la OMC, los grupos especiales tienen que examinar, de conformidad con el artículo 11 del ESD, si el Miembro ha cumplido las obligaciones impuestas por las disposiciones que se indican expresamente en la alegación. Al considerar si la explicación dada por las autoridades competentes en su informe es razonada y adecuada, los grupos especiales pueden determinar si estas autoridades han actuado de manera acorde con las obligaciones que les impone el párrafo 2 del artículo 4 del *Acuerdo sobre Salvaguardias*."[499]

7.104 El Órgano de Apelación subrayó también que los grupos especiales deben examinar *críticamente* la explicación de la autoridad nacional, "en profundidad y a la luz de los hechos de que hayan tenido conocimiento".[500] Aunque la disposición de que se trataba en esta diferencia (el párrafo 2 a) del artículo 2) correspondía al Acuerdo sobre Salvaguardias, que contiene una obligación más detallada de dar una explicación "razonada y adecuada", no vemos razones para que el mismo principio no sea aplicable a un grupo especial que examina las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que contienen obligaciones de naturaleza similar.[501]

7.105 En este sentido recordamos también el razonamiento del Órgano de Apelación de que los grupos especiales no deben limitar necesariamente su examen de la determinación de una autoridad nacional a un examen de esa determinación en lo relativo a los argumentos fácticos y jurídicos planteados por las partes interesadas durante la investigación nacional.[502] El Órgano de Apelación, en *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM*, declaró

---

[499] Informes del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cordero*, párrafo 105; y *Estados Unidos - Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM*, párrafo 184. En *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero*, el Órgano de Apelación declaró también lo siguiente:

> "Los grupos especiales no deben verse en la situación de tener que *imaginar* por qué se ha aplicado una medida de salvaguardia. … Como hemos dicho antes, los grupos especiales no pueden llevar a cabo un examen *de novo* de las pruebas ni sustituir la apreciación de las autoridades competentes por la suya propia. Por lo tanto, las 'conclusiones fundamentadas' y el 'análisis detallado', así como la 'demostración de la pertinencia de los factores examinados' que figuran en el informe de la autoridad competente, son las únicas bases sobre las cuales un grupo especial puede evaluar si la autoridad competente ha cumplido sus obligaciones conforme al *Acuerdo sobre Salvaguardias* y al párrafo 1 a) del artículo XIX del GATT de 1994. Esto hace tanto más necesario que la autoridad competente los haga explícitos. (párrafos 298 y 299)
>
> ... Pero 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." (párrafo 303)

[500] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cordero*, párrafo 106.

[501] El Órgano de Apelación añadió que "[p]or lo tanto, los grupos especiales deben considerar si la explicación de las autoridades competentes tiene plenamente en cuenta la naturaleza y, en especial, la complejidad de los datos, y responde a otras interpretaciones plausibles de éstos. Un grupo especial debe determinar, en particular, si la explicación no es razonada o adecuada, si hay *otra explicación* plausible de los hechos, y si la explicación de las autoridades competentes no parece adecuada teniendo en cuenta la otra explicación. …" (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cordero*, párrafo 106.)

[502] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cordero*, párrafos 110-116, donde se hace referencia a su informe sobre *Tailandia - Vigas doble T*, párrafo 94.

también que "esto no quiere decir que esté prohibido a un grupo especial examinar si el organismo ha dado una explicación razonada y adecuada respecto de su determinación, en particular, considerando otras inferencias que puedan extraerse razonablemente de las pruebas que obran en el expediente y las explicaciones que puedan darse razonablemente de esas pruebas. De hecho, un grupo especial está obligado a realizar esa indagación".[503]

7.106 En consecuencia, llegamos a la conclusión de que, a la luz de la naturaleza de las obligaciones establecidas en el párrafo 2 a) del artículo 1 y el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la norma de examen que nos corresponde aplicar a las alegaciones de Filipinas referentes a los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 de este Acuerdo consiste en evaluar, sobre la base de los fundamentos y también de las explicaciones proporcionadas por la Aduana tailandesa, si la decisión de ésta de rechazar el valor de transacción de los cigarrillos importados en cuestión estuvo o no en conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.107 Comenzaremos ahora nuestro examen de las alegaciones de las partes referentes al Acuerdo sobre Valoración en Aduana aplicando la norma de examen que hemos establecido.

c) La cuestión de si Tailandia mantuvo y aplicó una norma general que obligaba a rechazar los valores de transacción y usar el método de valoración deductivo, en infracción de los párrafos 1 y 2 del artículo 1

i) Principales argumentos de las partes

7.108 **Filipinas** afirma que "los Miembros de la OMC tienen derecho a formular alegaciones contra cualquier norma general de aplicación prospectiva atribuible a otro Miembro de la OMC, con independencia de que tal norma esté publicada formalmente o no".[504] Filipinas alega que la norma general aplicada por Tailandia desde el 4 de agosto de 2006 hasta el 19 de marzo de 2008 incluía los dos elementos siguientes: i) la negativa sistemática, en el momento de la importación, a aceptar los valores de transacción de todas las entradas de cigarrillos importados, imponiéndose la constitución de garantías como condición para autorizar el despacho de aduana[505]; y ii) la sistemática valoración de los cigarrillos importados mediante el empleo del método deductivo en lugar del valor de transacción, en el momento de la liquidación definitiva.[506] Todas las entradas liquidadas después del 19 de marzo de 2008 fueron valoradas aplicando el valor de transacción, aunque su fecha de entrada se encontrase dentro del mismo período que las [[xx.xxx.xx]] entradas respecto de las cuales el valor de transacción se rechazó.

---

[503] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos Investigación en materia de derechos compensatorios sobre los DRAM*, nota 278.

[504] Respuesta de Filipinas a la pregunta 1 del Grupo Especial, donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafo 198.

[505] Filipinas sostiene que "con respecto al aspecto 1) de la norma general (el rechazo sistemático del valor de transacción), Tailandia se negó a aceptar el valor de transacción en el momento de la importación e impuso garantías para *la totalidad de [[xx.xxx.xx]] entradas que se importaron* entre el 4 de agosto de 2006 y el 19 de marzo de 2008, sin excepción" (respuesta de Filipinas a la pregunta 1 del Grupo Especial) (sin cursivas en el original).

[506] Respuesta de Filipinas a las preguntas 1 y 96 1) del Grupo Especial. Filipinas sostiene que "en cuanto al aspecto 2) de la norma general (el empleo sistemático de la valoración deductiva), Tailandia efectuó la valoración de los cigarrillos importados empleando la metodología de valoración deductiva en lugar del valor de transacción *para la totalidad de las [[xx.xxx.xx]] entradas* respecto de las cuales Tailandia publicó *un Aviso de determinación* entre el 11 de agosto de 2006 y el 19 de marzo de 2008, también en este caso sin excepción" (sin cursivas en el original). Estas [[xx.xxx.xx]] entradas son un subconjunto de las [[xx.xxx.xx]] entradas *despachadas* entre el 11 de marzo de 2006 y el 19 de marzo de 2008.

7.109 Filipinas pide que el Grupo Especial constate que la norma general de Tailandia es incompatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque supone el rechazo sistemático del valor de transacción en las ventas entre partes vinculadas, tanto en el momento de la importación como en el de la liquidación, sin que se examinen las circunstancias de la venta.[507] Filipinas afirma que diversos documentos del Gobierno de Tailandia demuestran la *existencia o el establecimiento* de la norma general[508], mientras que el rechazo por Tailandia del valor de transacción y el empleo del método de valoración deductivo en las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión prueba la *aplicación* de la norma general.[509] Aunque Tailandia no aplica actualmente su norma general, a Filipinas no le resulta claro si Tailandia la ha derogado totalmente o simplemente ha decidido no aplicarla por el momento. En consecuencia, Filipinas pide que el Grupo Especial recomiende que, en la medida en que la norma siga existiendo, Tailandia la ponga en conformidad con las obligaciones que le corresponden en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[510]

7.110 **Tailandia** afirma que Filipinas no ha acreditado la existencia de una "norma o metodología general", en el sentido con que se interpreta esta expresión en la jurisprudencia de la OMC, en particular conforme al umbral, establecido por el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, que debe alcanzarse para establecer la existencia de una norma general. Tailandia se opone a que las determinaciones de valoración en litigio hechas por la Aduana tailandesa se clasifiquen como una norma o metodología general porque las determinaciones impugnadas no son de naturaleza general y prospectiva: sólo se aplican a una empresa determinada (es decir, PM Tailandia), y Filipinas misma ha aducido que tales cálculos son en realidad de naturaleza aleatoria e imprevisible en relación con diferentes alegaciones. Por lo tanto, Tailandia afirma que no aplica ninguna práctica de rechazo sistemático del valor de transacción para los cigarrillos.[511]

7.111 Tailandia afirma también que el Grupo Especial no necesita pronunciarse sobre esta alegación para resolver la diferencia que se le ha planteado. Ello se debe a que las alegaciones de Filipinas respecto de las [[xx.xxx.xx]] entradas enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas se encuentran comprendidas en su mandato. En la medida en que las entradas enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas constituyen la medida en litigio, no hay necesidad alguna de que el Grupo Especial examine la norma general porque no tendría objeto alguno resolver también sobre la alegación revisada referente a una metodología general.[512] Por último, Tailandia afirma que Filipinas interpreta erróneamente el memorándum de la Aduana tailandesa de fecha 3 de agosto de 2006 a fin de probar la existencia de la norma general. Ese memorándum, que según alega Filipinas impone normas generales de constitución de garantías, explica con claridad que las garantías que han de constituirse sobre las importaciones de PM Tailandia se basarán en el método deductivo de valoración utilizado en la decisión de la Junta de Apelación de junio de 2006, en la que se basaron los valores de las garantías.[513] Por lo tanto, el memorándum está relacionado directamente con un caso específico y no demuestra la existencia de una norma general.[514]

---

[507] Respuesta de Filipinas a la pregunta 1 del Grupo Especial.

[508] Respuesta de Filipinas a la pregunta 96 1) del Grupo Especial (sin cursivas en el original).

[509] Respuesta de Filipinas a la pregunta 96 1) del Grupo Especial.

[510] Filipinas hace referencia al informe del Grupo Especial, *CE - Aprobación y comercialización de productos biotecnológicos*, párrafos 8.16 y 8.36.

[511] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 126.

[512] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 305.

[513] La Prueba documental 38 presentada por Tailandia incluye un memorándum de la Aduana tailandesa de fecha 9 de agosto de 2006, en el cual establece que la valoración en aduana de los cigarrillos "debe valorarse por el método 4" y que PM Tailandia "está abordando la cuestión de la cuantía por la que deben establecerse garantías sobre esos productos". El memorándum explica a continuación que la "valoración en aduana máxima" es el "precio deductivo" de conformidad con la "Decisión Nº Gor.Or. 19/2549" de la Junta de Apelaciones. Esto se refiere a la decisión de la Junta de Apelaciones de junio de 2006, presentada en la Prueba

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.112 Filipinas alega que Tailandia mantiene una norma o regla general de rechazo sistemático de los valores de transacción para ciertas mercancías importadas y de empleo del método de valoración deductivo para su valoración en aduana, de forma incompatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Comenzaremos nuestro análisis de la alegación de Filipinas recordando la consideración del Órgano de Apelación, en diferencias anteriores, acerca de si las "reglas generales" pueden o no constituir una "medida" a los efectos del procedimiento de solución de diferencias de la OMC.

7.113 El Órgano de Apelación ha declarado que las medidas que suelen ser objeto de solución de diferencias en la OMC comprenden actos por los que se aplica una disposición legal escrita en un contexto específico y los "actos que establecen reglas o normas destinadas a ser aplicadas de manera general y prospectiva".[515] Con respecto a si las reglas o normas *no escritas* también pueden constituir una medida, el Órgano de Apelación aclaró en *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)* que no hay fundamento para "concluir que las 'reglas o normas' *sólo* pueden ser impugnadas, en sí mismas, si se expresan en forma de instrumento escrito".[516]

7.114 A este respecto, el Órgano de Apelación ha observado que "un grupo especial no debe presuponer con ligereza la existencia de una 'norma o regla' que constituye una medida de aplicación general y prospectiva, especialmente cuando no se expresa en forma de documento escrito. Si un grupo especial obrara así, actuaría de manera incompatible con su obligación, en virtud del artículo 11 del ESD, de 'hacer una evaluación objetiva del asunto' que se le ha sometido".[517] El Órgano de Apelación destacó así la necesidad de distinguir claramente "entre la determinación de la *existencia* de la medida impugnada, lo que es especialmente importante cuando se trata de medidas no escritas, y el examen separado de su *compatibilidad* con las disposiciones pertinentes de los acuerdos abarcados".[518]

7.115 En particular, el Órgano de Apelación indicó:

> "Cuando se formula una impugnación 'en sí misma' contra una 'regla o norma' que se expresa en forma de documento escrito -como una ley o un reglamento- no habrá, en la mayoría de los casos, incertidumbre sobre la existencia o el contenido de la medida impugnada. Sin embargo, la situación es distinta cuando se formula una impugnación contra una 'regla o norma' que *no* se expresa en forma de documento escrito. En esos casos, la existencia misma de la 'regla o norma' impugnada puede ser incierta."[519]

7.116 El Órgano de Apelación ha declarado que para respaldar una constatación de *existencia* de una regla o norma *no escrita* la parte reclamante debe, por lo tanto, demostrar: i) que la regla o norma es atribuible al Miembro demandado; ii) su contenido exacto; y iii) que es de aplicación general y

---

documental 36 de Filipinas, en la que se basaron los valores utilizados como garantías exigidas sobre las importaciones de PM Tailandia a partir de agosto de 2006. Por lo tanto, está claro que este memorándum se refiere a la cuestión del establecimiento de los valores de garantía, que se basaban en un valor deductivo anterior y se exigieron desde la fecha del memorándum, y no a la valoración definitiva de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio, que no tuvo lugar hasta marzo de 2007, después de amplias comunicaciones entre PM Tailandia y la Aduana tailandesa.

[514] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 306.

[515] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Examen por extinción relativo al acero resistente a la corrosión*, párrafo 187.

[516] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafo 193.

[517] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafo 196.

[518] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafo 203.

[519] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafo 197.

prospectiva.[520] Además, para determinar si la parte demandada ha demostrado la existencia de una regla o norma no escrita, el grupo especial debe examinar *las circunstancias concretas* que demuestren su existencia para concluir que puede impugnarse "en sí misma".[521] Esas pruebas pueden incluir las de una *aplicación sistemática* de la regla o norma impugnada.[522]

7.117 Habida cuenta de que la norma general supuestamente mantenida por Tailandia no tiene la forma de documento escrito[523], nuestro análisis de la alegación de Filipinas se orientará por los criterios precedentes, establecidos por el Órgano de Apelación, que corresponde aplicar al examinar la impugnación de una norma o regla no escrita como medida "en sí misma". Por consiguiente, examinaremos en primer lugar si Filipinas ha acreditado la *existencia* de una norma o regla no escrita, a saber, el rechazo sistemático del valor de transacción declarado y el empleo sistemático del método de valoración deductivo. Solamente si constatamos sobre la base de las pruebas que se nos han presentado que Filipinas ha acreditado la existencia de la norma o regla no escrita habremos de continuar con un examen de su *compatibilidad*.

7.118 Filipinas alega que las ocho categorías de pruebas siguientes demuestran la existencia o el establecimiento de la norma general aducida[524]:

- un memorándum de la Aduana tailandesa de 3 de agosto de 2006, un día antes de que comenzara a poner en tela de juicio los valores de transacción declarados de los cigarrillos importados, que indica que el Primer Ministro Thaksin había impartido instrucciones a la Aduana tailandesa para que adoptase medidas respecto de los "valores declarados muy inhabitualmente bajos" de ciertas categorías de mercancías importadas, entre ellas los cigarrillos[525];

- un memorándum de la Aduana tailandesa de 9 de agosto de 2006, que dispone que los funcionarios de aduanas efectúen la valoración de *todos* los cigarrillos importados empleando el método de valoración deductivo[526], lo que supuestamente indica la

[520] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafo 198.

[521] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafos 197-198.

[522] Además, en *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, el Órgano de Apelación reconoció la pertinencia de los siguientes factores para determinar la existencia de una norma o regla no escrita: i) los Estados Unidos (la parte demandada) no discutían que determinado instrumento probaba la aplicación de la norma en cuestión durante un largo período de tiempo; ii) los Estados Unidos no habían podido indicar ningún caso en que no se hubiera aplicado la regla; y iii) los Estados Unidos no habían discutido en esas actuaciones que la norma era reflejo de una política deliberada. El Órgano de Apelación observó la conclusión del Grupo Especial, basada en la evaluación de las pruebas ya mencionadas, de que "la metodología de reducción a cero que pone de manifiesto el 'procedimiento normalizado de reducción a cero' representa una norma establecida y definida con claridad que el USDOC respeta y que, sobre la base de estas pruebas, resulta posible identificar con precisión el contenido concreto de esa norma y los actos futuros que inducirá" (informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafos 199 y 200, donde se cita el informe del Grupo Especial, párrafos 7.103 y 7.104). El Órgano de Apelación observó asimismo que las pruebas presentadas al Grupo Especial consistían en lo siguiente: i) determinaciones del USDOC en los casos "de aplicación" impugnados; ii) los programas normalizados empleados por el USDOC para calcular los márgenes de dumping; iii) opiniones de expertos acerca del uso y el contenido de la norma; iv) la indicación de los Estados Unidos en la audiencia del Órgano de Apelación de que pronto anunciarían públicamente que dejarían de aplicar la norma en cuestión en determinadas circunstancias; y v) el Manual Antidumping como prueba del carácter normativo de la regla.

[523] Respuesta de Filipinas a las preguntas 96 2) iii) y iv) del Grupo Especial.

[524] Respuesta de Filipinas a las preguntas 1, 4, 6 y 96 1) del Grupo Especial.

[525] Tailandia - Prueba documental 38. Filipinas dice que este memorándum fue el origen de los acontecimientos ocurridos en el Gobierno de Tailandia que dieron lugar a esta diferencia (su respuesta a la pregunta 1 del Grupo Especial).

[526] Véase la nota 513, *infra*.

adopción por Tailandia de una política de rechazo sistemático del valor de transacción y empleo del método de valoración deductivo para los cigarrillos importados;

- el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007, que indica que Tailandia no examinó las circunstancias de la venta, lo cual concuerda con el hecho de que había adoptado una norma general que suponía el rechazo sistemático del valor de transacción, cualesquiera que hubieran sido esas circunstancias[527];

- un análisis de la comprobación deductiva realizada por la Aduana tailandesa, que indica que el motivo de las decisiones que adoptaba no era el desnivel entre los valores de transacción y los valores resultantes de la comprobación deductiva[528] y por consiguiente sugiere la existencia de una norma general de rechazo sistemático del valor de transacción, cualesquiera que fuesen las circunstancias de la venta;

- la aceptación por Tailandia de los valores de transacción respecto de cuatro entradas despachadas en la misma fecha, o alrededor de la misma fecha, que las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión (es decir, el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007) pero liquidadas *después* del 19 de marzo de 2008, lo que indica que el fundamento para aceptar o rechazar el valor de transacción no consistía en las circunstancias de la venta, sino en la política del Gobierno de Tailandia que regía en el momento de la determinación[529];

- un memorándum de la Aduana tailandesa de 23 de agosto de 2006, titulado "Orientación sobre la consideración de los precios de los aguardientes y las cervezas"[530];

- un memorándum de la Aduana tailandesa de 27 de septiembre de 2006, titulado "Directrices para la valoración en aduana de las bebidas alcohólicas y las cervezas"[531]; y

- el informe de una reunión de la Aduana tailandesa de 24 de octubre de 2006 sobre la valoración en aduana de los "cigarrillos, aguardientes, cerveza y vino".[532]

7.119 Al examinar la alegación de Filipinas evaluaremos si estas pruebas, individual o conjuntamente, demuestran o no la existencia de la supuesta norma o regla.

7.120 El primer elemento que es preciso establecer para acreditar la existencia de una norma o regla no publicada es que sea *atribuible* al Miembro demandado. El supuesto rechazo sistemático por la Aduana tailandesa del valor de transacción y el uso del método de valoración deductivo de que se trata son atribuibles a Tailandia, ya que tanto la Aduana tailandesa como el Departamento del Impuestos Especiales de Tailandia están a cargo de funcionarios designados que dependen de su

[527] Filipinas - Prueba documental 74.

[528] Filipinas afirma que ese argumento se basa en su análisis conforme al cual "cuando el desnivel entre los valores alcanzaba su nivel más alto, Tailandia aceptó los valores de transacción declarados; y cuando ese desnivel era más reducido, los rechazó" (respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 4 y 6 del Grupo Especial).

[529] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 126-129; y Filipinas - Pruebas documentales 200, 201, 202, 203 y 219.

[530] Tailandia - Prueba documental 69.

[531] Tailandia - Prueba documental 70.

[532] Tailandia - Prueba documental 72.

Gobierno. Los Miembros de la OMC son responsables de los actos de sus funcionarios gubernamentales cuando tales actos son incompatibles con los acuerdos abarcados de la OMC.[533]

7.121 En segundo lugar, con respecto al contenido preciso de la supuesta norma general, Filipinas sostiene que los documentos internos del Gobierno de Tailandia que se han enumerado muestran la aplicabilidad de la norma a los cigarrillos, los aguardientes, la cerveza y el vino importados.[534] También entendemos que según la alegación de Filipinas la norma general comprende dos elementos: en primer término, el rechazo sistemático del valor de transacción declarado por los importadores sin un debido examen de las circunstancias de la venta en los casos de transacciones entre partes vinculadas; y en segundo lugar, el empleo sistemático del método de valoración deductivo para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas.

7.122 Por lo que respecta a si la supuesta norma o regla es de aplicación *general* y *prospectiva*, Filipinas hace referencia a los siguientes documentos gubernamentales de Tailandia: i) cuatro memorandos de la Aduana tailandesa referentes a la valoración en aduana de los cigarrillos y las bebidas alcohólicas; ii) el informe de la reunión de 24 de octubre de 2006; y iii) el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007.

7.123 El memorándum de la Aduana tailandesa de 3 de agosto de 2006 dispone, de conformidad con la orden del Primer Ministro, que la Aduana tailandesa "actúe cuidadosamente al efectuar la valoración en aduana de los productos importados" que tienen "un valor declarado muy inhabitualmente bajo", en particular los vinos y los cigarrillos.[535] El texto y el contenido del memorándum, sin embargo, parecen demasiado amplios e imprecisos para considerar que constituyen una norma o regla de rechazo sistemático de los valores de transacción declarados y empleo del método de valoración deductivo.

7.124 Por su parte, el memorándum de la Aduana tailandesa de 9 de agosto de 2006 dispone que los funcionarios de ese servicio valoren las importaciones de *Marlboro* y *L&M* efectuadas por PM Tailandia empleando el método de valoración deductivo.[536] Esto no alcanza a representar la enunciación de una norma o regla que obligue a usar *sistemáticamente* el método de valoración deductivo, porque la disposición incluida en el memorándum parece haberse dictado como consecuencia de las dudas sobre la aceptabilidad de los valores de transacción declarados por PM Tailandia, generadas por el precio de adquisición del Importador A, y no por la vigencia de la norma o regla. En otras palabras, el contenido del memorándum indica que Tailandia estaba respondiendo a determinado conjunto de circunstancias en que el valor de transacción declarado por un importador generaba dudas sobre su aceptabilidad, y no estaba aplicando sistemáticamente una norma o regla. No se nos ha presentado ninguna prueba que induzca a interpretarlo de otro modo. Del mismo modo, el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007 también trata cuestiones de valoración en aduana referentes únicamente a importaciones de cigarrillos por PM Tailandia y no a los cigarrillos en general.

7.125 Por último, Tailandia basó el valor en aduana de las entradas de PM Tailandia durante el período comprendido entre agosto de 2006 y marzo de 2007 en el método de valoración deductivo y empleó esos valores como "valores de comprobación" para determinar si los valores de transacción habrían de aceptarse respecto de entradas futuras. Tailandia afirma que empleó esos valores de comprobación porque había un desnivel entre los valores de transacción declarados y los valores

[533] Párrafo 1 del artículo 4 de los Artículos sobre la responsabilidad de los Estados por actos internacionalmente ilícitos, anexo de la Resolución 56/83 de la Asamblea General de las Naciones Unidas (12 de diciembre de 2001); e informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gasolina*, página 32.

[534] Respuesta de Filipinas a la pregunta 96 2) i) del Grupo Especial.

[535] Tailandia - Prueba documental 38.

[536] Tailandia - Prueba documental 38.

calculados por el método deductivo.[537] Filipinas alega que los resultados de esta comprobación indican que las decisiones de Tailandia fueron arbitrarias y no se basaron en las circunstancias propias de cada importación de PM Tailandia, ya que cuando era mayor el desnivel entre el valor de transacción declarado y el valor de comprobación, Tailandia aceptó el primero; mientras que lo rechazó cuando su desnivel con el valor de comprobación era menor.[538]

7.126 Observamos que todos los memorandos citados, el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007 y las comprobaciones por el método deductivo realizadas por Tailandia se refieren en todos los casos exclusivamente a PM Tailandia. En consecuencia, la cuestión consiste en determinar si estos documentos gubernamentales que se refieren específicamente a PM Tailandia pueden considerarse demostrativos de una aplicación general y prospectiva de la supuesta norma o regla general.

7.127 A este respecto, en diferencias anteriores en que se plantearon alegaciones basadas en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994, los grupos especiales tuvieron ocasión de tratar el significado de leyes, reglamentos y resoluciones "de aplicación *general*". En lo esencial, la determinación o resolución de un organismo nacional que se refería solamente a un importador determinado no se consideró decisiva por sí sola para establecer si tal determinación o resolución debía considerarse una norma o regla de aplicación general y prospectiva. Por ejemplo, el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Japón - Películas* constató que "en la medida en que el requisito del párrafo 1 del artículo X es aplicable a todas las disposiciones administrativas de aplicación general, su alcance se extiende también a las disposiciones administrativas adoptadas en supuestos concretos cuando en esas disposiciones se establezcan o revisen principios susceptibles de aplicación en otros casos futuros".[539] El Grupo Especial consideró que, en tal situación, correspondía al reclamante demostrar con claridad la existencia de tal resolución administrativa no publicada en asuntos individuales que acreditara o revisara principios aplicables a casos futuros. Sobre la base del texto de los respectivos memorandos oficiales y actas de reuniones que se han presentado en esta diferencia, no consideramos que su contenido sea aplicable en casos futuros con carácter general y prospectivo cuando se planteen casos similares.

7.128 Filipinas afirma también que la valoración efectuada por la Aduana tailandesa de las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión prueba la existencia de la norma general. Tailandia alega que "el concepto de una 'norma general' aplicable a todas las determinaciones no puede extenderse a determinaciones referentes a una sola empresa, como las decisiones sobre valoración en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de que se trata en este caso, aunque tales determinaciones abarquen múltiples entradas".[540] Como se señalo en el párrafo precedente, consideramos que las resoluciones administrativas dictadas en casos individuales pueden constituir resoluciones de aplicación general cuando establecen o revisan principios o criterios aplicables a casos futuros. Consideramos también que la demostración de una aplicación sistemática de una norma o regla no escrita durante un período prolongado podría demostrar igualmente la existencia de la norma general. El Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)* constató que las pruebas que se le habían presentado indicaban que la respectiva práctica (la reducción a cero) había

[537] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 62 y 63.

[538] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 4 y 6 del Grupo Especial, donde se hace referencia a su respuesta a la pregunta 1 del Grupo Especial.

[539] Informe del Grupo Especial, *Japón - Películas*, párrafo 10.388. Con anterioridad a ello, el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Ropa interior* consideró que el hecho de que una disposición administrativa estuviera destinada a un país determinado no excluía la posibilidad de considerarla una medida de aplicación general, mientras que la misma medida (aplicación general de la fecha inicial del cálculo para una medida de salvaguardia, interpretándose el silencio del Acuerdo sobre los Textiles y el Vestido como una prohibición de una práctica) no habría constituido una medida de aplicación general si se hubiera dirigido a una empresa determinada o se aplicara a determinado envío (informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Ropa interior*, párrafo 7.65).

[540] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 302.

sido seguida *invariablemente* por el Gobierno de los Estados Unidos "durante un período prolongado", como también lo reconoció el Órgano de Apelación.[541] En otra diferencia relativa a la reducción a cero, el Órgano de Apelación constató que se había aplicado una práctica de reducción a cero durante unos 20 años.[542] En la presente diferencia, las determinaciones de valoración en aduana en cuestión se realizaron respecto de [[xx.xxx.xx]] entradas cuyos derechos se determinaron entre el 16 de marzo y el 10 de octubre de 2007 y se despacharon entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007. Las partes no discuten que la Aduana tailandesa ha dejado de rechazar los valores de transacción declarados de los cigarrillos de PM Tailandia.[543] Observamos que esto contrasta, por ejemplo, con las circunstancias de hecho del asunto *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, en que los Estados Unidos no pudieron señalar ningún caso en que la práctica en cuestión *no* se hubiera utilizado. Filipinas tampoco tiene certeza acerca de si la supuesta norma general podría aplicarse a importaciones futuras.[544]

7.129 Tampoco Filipinas ha logrado señalar ningún caso concreto en que la supuesta norma general se haya aplicado efectivamente a productos importados distintos de los cigarrillos importados por PM Tailandia. A juicio de Filipinas, como la norma general de que se trata se impugna en sí misma "con independencia de su aplicación" en casos determinados, no hacen falta pruebas de su aplicación efectiva como norma general.[545] No estamos de acuerdo con Filipinas. Como ya se ha indicado, la alegación de que una norma o regla *no escrita* incumple obligaciones de la OMC exige que la parte reclamante acredite ante todo la *existencia* de tal norma o regla, por la misma razón de que se trata de una norma o regla *no escrita*. En tales condiciones, la aplicación efectiva de una norma general no escrita vale sin duda como prueba de su existencia.

7.130 Filipinas hace referencia al informe de la reunión de 24 de octubre de 2006, que a su juicio muestra la aplicación de la norma general a los cigarrillos de otros dos importadores porque en la reunión se trató la forma de calcular un valor deductivo para las importaciones de esas dos empresas a fin de utilizarlo como valor de comprobación.[546] En el informe de la reunión se indica que la discusión se refirió a la valoración de los cigarrillos, los aguardientes, la cerveza y el vino importados y a los márgenes de beneficio y los gastos generales de esos productos. Seguidamente se establecen consideraciones referentes a casos concretos: en primer término, las garantías entonces utilizadas para las importaciones de *Marlboro* y *L&M*; y en segundo lugar, las disposiciones con arreglo a las cuales se aplica el adecuado margen de beneficio y los gastos generales para el cálculo de los valores deductivos a fin de *comprobar* los valores de transacción declarados de otros importadores de cigarrillos, como las empresas [[xx.xxx.xx]] y [[xx.xxx.xx]]. Pero en el informe de la reunión no encontramos una norma o política gubernamental que ordene a los funcionarios de aduanas de Tailandia rechazar sistemáticamente los valores de transacción declarados de esas importaciones ni emplear el método de valoración deductivo para *determinar* -no *comprobar*- el valor en aduana de los

[541] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafo 191.
[542] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Reducción a cero (Japón)*, párrafos 7.51 y 7.52.
[543] Basándose en el hecho de que la Aduana tailandesa dejó de rechazar los valores de transacción declarados, las Comunidades Europeas, que son un tercero participante, observan también que "la existencia de una norma general con efectos *prospectivos* parecería no ser objeto de litigio en esta diferencia" (sin cursivas en el original) (declaración oral de las Comunidades Europeas en calidad de tercero, párrafo 3).
[544] Respuesta de Filipinas a la pregunta 96 iv) del Grupo Especial.
[545] Filipinas hace referencia a la constatación del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ley de 1916*, párrafos 60 y 61 (respuesta de Filipinas a la pregunta 96 2) i) del Grupo Especial, nota 63). Sin embargo, a diferencia de lo que aquí ocurre, en esa diferencia la medida de que se trataba era un "ley" y no una regla o norma no escrita.
[546] Respuesta de Filipinas a la pregunta 96 2) ii) del Grupo Especial, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 72, páginas 2 y 3. Entendemos sobre la base de esta prueba que la Aduana tailandesa realiza un cálculo de valor deductivo cuyo resultado se denomina "valor de comprobación". Si el valor de comprobación se aproxima al valor declarado, la Aduana tailandesa acepta este último.

cigarrillos importados. No consideramos que el informe de esa reunión indique la aplicación de la supuesta norma o regla general a otros cigarrillos importados, como sostiene Filipinas.

7.131 Filipinas alega también que las declaraciones de la Asociación del Whisky Escocés y la Asociación Europea de Aguardientes demuestran la aplicación de la norma general a otros productos distintos de los cigarrillos.[547] Esas declaraciones son comunicados de prensa de las dos asociaciones mencionadas. En ellos, con expresiones casi idénticas, ambas celebran la decisión de la Unión Europea, de enero de 2008, de pedir la celebración de consultas con Tailandia en el procedimiento de solución de diferencias de la OMC acerca del sistema de valoración en aduana de Tailandia.[548] Las asociaciones indican que Tailandia ha rechazado sistemáticamente los valores de los productos declarados por los importadores desde septiembre de 2006 y en su lugar ha calculado el valor de los productos importados según un margen uniforme muy arbitrario, en infracción del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC. Estamos de acuerdo en que ciertas afirmaciones que figuran en los comunicados de prensa, como indica Filipinas, corresponden a la posición de Filipinas en esta diferencia acerca de las determinaciones de valoración hechas por la Aduana tailandesa durante el mismo período en litigio. También indican que determinadas importaciones de bebidas alcohólicas daban lugar en Tailandia a problemas de valoración en aduana similares a los planteados en esta diferencia respecto de los cigarrillos en cuestión. Aunque esas manifestaciones por sí solas no nos parecen suficientes para demostrar la existencia de una norma o regla general *no escrita*, sobre todo por su carácter de fuente probatoria secundaria, no descartamos la posibilidad de que, consideradas junto con otras pruebas, puedan acreditar la existencia de tal regla.[549]

7.132 Además, no hay ninguna prueba que indique una política deliberada del Gobierno de Tailandia de mantener una norma general. La aceptación por Tailandia de los valores de transacción respecto de cuatro entradas que fueron despachadas alrededor de la misma fecha que las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión (es decir, el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007), pero liquidadas después del 19 de mayo de 2008, no bastaría para probar la existencia de una *política deliberada* del Gobierno de Tailandia, de aplicación general y prospectiva, aunque podría haber sido una práctica predominante en la época de la liquidación. Por el contrario, ilustra los casos en que la supuesta norma no se aplicó, lo que va en sentido contrario de la propia posición de Filipinas según la cual Tailandia, mediante la práctica de valoración de que se trata, mantiene una norma o regla general.

7.133 Tenemos presente que la carga de la prueba respecto de la existencia de una norma o regla *no escrita*, tal como ha explicado el Órgano de Apelación, es más bien rigurosa, por la propia circunstancia de que no existe en forma de documento escrito. En este caso no consideramos que Filipinas haya cumplido la carga de la prueba respecto de que Tailandia mantiene una norma *no escrita* en virtud de la cual la Aduana tailandesa está obligada a rechazar los valores de transacción declarados y emplear el método de valoración deductivo. En vista de las exigencias rigurosas que rigen para acreditar la existencia de tal norma general no escrita, no podemos aceptar la alegación de

[547] Filipinas - Prueba documental 267 (comunicado de prensa de la Asociación del Whisky Escocés de 28 de enero de 2008 titulado "*WTO talks on Thai customs rules welcomed*" ("Las conversaciones en la OMC sobre las normas aduaneras de Tailandia: una buena noticia"); y Filipinas - Prueba documental 269, comunicado de prensa de la Organización Europea de Aguardientes de 27 de enero de 2008 titulado "*EU spirits producers welcome decision to file WTO talks on Thai customs rules*" ("Los productores de aguardientes comunitarios celebran la decisión de iniciar conversaciones en la OMC sobre las normas aduaneras de Tailandia").

[548] *Tailandia - Valoración en aduana de determinados productos procedentes de las Comunidades Europeas*, WT/DS370, solicitud de celebración de consultas (30 de enero de 2008).

[549] Filipinas dice que "las declaraciones de las dos asociaciones demuestran que la norma general ha sido aplicada a productos distintos de los cigarrillos" (respuesta de Filipinas a la pregunta 96 2) ii) del Grupo Especial). Nos parece que estas declaraciones más bien podrían usarse como referencia para evaluar la existencia de la supuesta norma general, y no a la inversa. Si se constatara la existencia de la norma general, no veríamos ninguna necesidad especial de confirmar su aplicación a productos distintos de los cigarrillos.

Filipinas, ya que no ha podido ni siquiera mencionar ningún caso en que la supuesta norma se aplicó a otros productos importados o a cualquier otra marca de cigarrillos. Tampoco sabe Filipinas misma si la supuesta norma general se aplicaría en casos futuros. En vista de ello, su invocación de fuentes probatorias secundarias, como los comunicados de prensa de otras asociaciones empresariales, aunque generan algunas dudas respecto de las circunstancias que rodean la decisión de Tailandia sobre la valoración en aduana durante el período en cuestión, no basta por sí sola para acreditar la existencia de la supuesta norma general no escrita.

d) La cuestión de si Tailandia rechazó indebidamente los valores de transacción declarados por PM Tailandia para los cigarrillos importados, de forma incompatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1

7.134 Filipinas alega que la Aduana tailandesa rechazó los valores de transacción declarados por PM Tailandia para las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión de forma incompatible con lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 porque: i) no "examinó" las circunstancias de la transacción entre PM Tailandia y PM Filipinas en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1; y ii) rechazó los valores de transacción basándose en "razones que no eran válidas". Tailandia discute la alegación de Filipinas. Afirma Tailandia que el importador, en este caso PM Tailandia, no acreditó a satisfacción de la autoridad aduanera de Tailandia que la vinculación entre el importador y el exportador no hubiera influido en el precio de transacción.

7.135 Comenzaremos nuestro análisis aclarando la naturaleza de las obligaciones que impone a las autoridades aduaneras el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

i) Obligaciones impuestas por el párrafo 2 a) del artículo 1

Principales argumentos de las partes

7.136 **Filipinas** alega que en los casos en que las partes están vinculadas y la Administración de Aduanas tiene dudas sobre la aceptabilidad del valor de transacción, el párrafo 2 a) del artículo 1 impone a la autoridad aduanera la obligación de investigar si la vinculación ha tenido efectos en el precio.[550] En virtud del párrafo 2 a) del artículo 1 y el párrafo 3 de la Nota interpretativa del párrafo 2 del artículo 1, en una transacción entre partes vinculadas la autoridad no puede rechazar el valor de transacción propuesto si se mantiene en una actitud pasiva y no adopta ninguna medida para determinar activamente que la vinculación efectivamente haya influido en el precio.

7.137 Concretamente, en lo que respecta al significado de la expresión "se examinarán", del párrafo 2 a) del artículo 1, Filipinas alega que la prescripción impuesta a la autoridad aduanera de examinar las circunstancias de la venta contiene dos elementos: i) el requisito de recabar y reunir información pertinente del importador y, si es preciso, de otros Miembros de la OMC; y ii) el de analizar críticamente la información obtenida y, en caso de solicitarse, explicar de qué forma está justificado el rechazo del valor de transacción por hechos distintos de la vinculación.[551] A juicio de Filipinas, la prescripción de recabar y reunir información pertinente del importador comprende la obligación de solicitar información a éste. Para cumplir esta prescripción, de conformidad con el párrafo 2 a) del artículo 1, las autoridades aduaneras deben comunicar al importador "razones", que deben basarse en hechos y pruebas, y no conclusiones jurídicas, para creer que la vinculación ha influido en el precio, y dar al importador una oportunidad razonable para contestar.

[550] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 207.
[551] Respuesta de Filipinas a las preguntas 4 y 6 del Grupo Especial, y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 76.

7.138 **Tailandia** adopta la posición de que, una vez que la Administración de Aduanas ha decidido examinar el precio de transferencia entre el importador y un vendedor vinculado con él, es en el importador, y no en la Administración de Aduanas, en quien recae la carga de acreditar que la vinculación *no* ha influido en el precio.[552] Tailandia afirma que la carga de la prueba es importante para comprender la responsabilidad de las Administraciones de Aduanas.[553] Alega que en todos los casos en que una persona o empresa cumple las prescripciones sobre información a las autoridades impositivas, aduaneras y fiscales de cualquier Miembro de la OMC, recae en el declarante la carga de probar la exactitud o confiabilidad de la información que proporciona a las autoridades.[554] Tailandia considera que esta regla, y el concepto de carga de la prueba, se aplican por igual a la situación prevista en el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Imponer la carga de la prueba al importador está en conformidad con la norma de que la carga de la prueba recae en la parte que dispone de los hechos. Por lo tanto, cuando surgen dudas acerca de si la negociación de los precios entre compradores y vendedores vinculados entre sí se determinó en condiciones de plena competencia, quienes disponen de los hechos son claramente el importador y el vendedor con el que está vinculado y, en consecuencia, recae en ellos la carga de probar que la vinculación no ha influido en el precio. En apoyo de su posición, Tailandia hace referencia a la *Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado* (la "Decisión"), el párrafo 2 b) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el Comentario de Comité Técnico de la OMC, así como una carta de la secretaría de la OMA.[555]

7.139 Dado que la carga de acreditar que la vinculación entre el comprador y el vendedor no ha influido en el precio recae en el importador, la naturaleza del examen que debe llevar a cabo la Administración de Aduanas resulta afectada forzosamente por la forma en que el importador opte por cumplir esa carga y por las pruebas que presente.[556] En consecuencia, la prescripción del párrafo 2 a) del artículo 1, de que la Administración de Aduanas "examine", queda cumplida mediante: i) la notificación al importador de que la Administración de Aduanas ha determinado preliminarmente que hay razones para creer que la vinculación ha influido en el precio y que se requiere información complementaria; y ii) el examen de esa información cuando es suministrada.[557] Tailandia estima que su posición encuentra apoyo en el estudio de caso 10.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMC acerca de la aplicación del párrafo 2 del artículo 1[558] y en documentos de las autoridades aduaneras de las Estados Unidos y el Canadá.[559]

7.140 Además, Tailandia señala que el párrafo 2 a) del artículo 1 prevé un tipo de examen por la Administración de Aduanas muy diferente del que deben efectuar las autoridades antidumping con arreglo al Acuerdo Antidumping porque, a diferencia del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, el Acuerdo Antidumping impone importantes obligaciones de procedimiento a las autoridades

---

[552] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 135, 149 y 151.

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

[554] Respuesta de Tailandia a la pregunta 5 3) del Grupo Especial.

[555] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 127-136; y respuesta de Tailandia a la pregunta 5 del Grupo Especial. En la parte pertinente de la Decisión se dispone que, en tales casos, "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 ...".

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

[557] Respuesta de Tailandia a la pregunta 4 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 37-47. A este respecto, Tailandia considera que la comunicación de la existencia de dudas no representa por sí sola el alcance de las responsabilidades de la Administración de Aduanas (respuesta de Tailandia a la pregunta 6 del Grupo Especial).

[558] Respuesta de Tailandia a la pregunta 6 del Grupo Especial; y Tailandia - Prueba documental 41.

[559] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 138; y Tailandia - Pruebas documentales 27 y 62.

investigadoras.[560] Por ejemplo, el párrafo 1 del artículo 6 del Acuerdo Antidumping estipula que debe darse a todas las partes interesadas Aviso de la información que *exijan* las autoridades, mientras que con arreglo al Acuerdo sobre Valoración en Aduana la Administración de aduanas debe dar al importador la oportunidad de suministrar la información adicional que pueda ser necesaria. Con arreglo al Acuerdo sobre Valoración en Aduana, es el *importador* quien tiene derecho a escoger el tipo de información y el método empleado. Tailandia afirma que el Grupo Especial no debe interpretar el Acuerdo sobre Valoración en Aduana en el sentido de que impone obligaciones de fondo ni de procedimiento acerca del examen de las declaraciones de un importador y la determinación de los valores en aduana que los redactores del Acuerdo no incluyeron en él y que podrían hacer imposible su cumplimiento para todos los Miembros de la OMC, salvo los que dispusieran de más recursos.[561]

7.141 **Filipinas** considera innecesario en esta diferencia que el Grupo Especial resuelva si el Acuerdo sobre Valoración en Aduana impone una carga de la prueba en las situaciones de partes vinculadas entre sí.[562] Si el Grupo Especial considerara necesario decidir esa cuestión, Filipinas cuestiona la aplicabilidad del concepto de "carga de la prueba" en materia de valoración, en particular teniendo en cuenta que el Acuerdo no emplea esa expresión ni contiene ningún texto expreso de presunción jurídica que corresponda a la imposición de las obligaciones probatorias a los importadores. Concretamente, el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no establece ninguna presunción jurídica de que el valor de transacción esté influido por la vinculación en las transacciones entre partes vinculadas entre sí, a menos que el importador demuestre lo contrario. El Acuerdo dispone que la circunstancia de que las partes estén vinculadas no es motivo suficiente para rechazar el valor de transacción, lo que significa que no hay ninguna presunción jurídica contraria al precio de venta en las transacciones entre partes vinculadas. Por lo tanto, es posible llevar a cabo un "examen" neutro con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana sin ninguna presunción jurídica.[563] Filipinas estima que, aunque no haya una prescripción de carga de la prueba, el papel del importador, y de la prueba que presente, tiene suma importancia y hasta puede ser decisivo.

7.142 **Tailandia** señala que hay una diferencia entre la responsabilidad de las Administraciones de Aduanas de examinar los hechos y la carga que recae en el importador de presentar pruebas que basten para demostrar que la vinculación no ha influido en el precio. Tailandia opina que imponer al importador la carga de la prueba no es lo mismo que establecer una "presunción jurídica" contraria al valor de transacción. Obligar al importador a desempeñar su debido papel para asegurar el cumplimiento de lo dispuesto en la segunda frase del párrafo 2 a) del artículo 1 está en total conformidad con el sentido corriente y el objeto y fin de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y no equivale a crear una "presunción jurídica" inadmisible contra el valor de transacción. Tailandia observa que esto concuerda también con la segunda frase del párrafo 1 de la Decisión, que establece que en caso de duda sobre la veracidad o exactitud de los valores declarados, "si, una vez recibida la información complementaria, *o a falta de respuesta*, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables", puede rechazar el valor de transacción (las cursivas son de Tailandia). Tailandia sostiene que la referencia a "la falta de respuesta" pone de manifiesto que la carga de la prueba recae en el importador. La analogía textual con el párrafo 2 a)

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

[561] Tailandia señala también que el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no contiene ninguna disposición equivalente al párrafo 9 del artículo 6 y el párrafo 2 del artículo 12 del Acuerdo Antidumping, que establecen detalladas normas de fondo y de procedimiento que deben cumplirse en las determinaciones definitivas en materia de medidas antidumping.

[562] Respuesta de Filipinas a la pregunta 5 del Grupo Especial.

[563] Respuesta de Filipinas a la pregunta 5 del Grupo Especial. Filipinas hace referencia a ejemplos, en los acuerdos abarcados de la OMC, de disposiciones que establecen presunciones jurídicas en términos expresos: el párrafo 3 del artículo 10 del Acuerdo sobre la Agricultura, el párrafo 2 del artículo 6 del Acuerdo SMC, el párrafo 2 del artículo 3 del Acuerdo MSF y el párrafo 2 del artículo 5 del Acuerdo OTC.

del artículo 1 radica en la referencia de esa disposición a "la información obtenida del importador *o de otra fuente*" porque la mención de "otra fuente" abarca necesariamente la no facilitación por el importador de información.

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.143 Trataremos en esta sección los argumentos de las partes sobre la naturaleza de las obligaciones que los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 imponen a las autoridades aduaneras, específicamente la obligación de examinar las circunstancias de la venta en las transacciones entre partes vinculadas. A este respecto recordamos que las Notas Interpretativas que figuran en el Anexo I del Acuerdo sobre Valoración en Aduana también forma parte integrante del Acuerdo. Por consiguiente, al interpretar las respectivas disposiciones del Acuerdo haremos referencia también a las Notas Interpretativas en lo que respecta a las alegaciones y argumentos de las partes.

7.144 El párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dice así:

"**PARTE I**

NORMAS DE VALORACIÓN EN ADUANA

Artículo 1

1. 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 éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto 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."

7.145 El artículo 1 establece el principio del Acuerdo sobre Valoración en Aduana conforme al cual el valor en aduana de los productos importados debe ser el valor de transacción siempre que se cumplan las condiciones fijadas en los apartados a) a d).[564]

7.146 En el apartado d) del párrafo 1 se estipula, entre las condiciones para aceptar el valor de transacción, que *no* exista una vinculación entre el comprador y el vendedor.[565] En los casos en que estén vinculados en el sentido del artículo 15, el valor en aduana de las correspondientes mercancías importadas debe ser el valor de transacción si este es aceptable a efectos aduaneros con arreglo al párrafo 2 del artículo 1. Por lo tanto, la obligación que resulta del párrafo 1 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de emplear el valor de transacción como valor en aduana de las

[564] El principio general del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de que la primera base para la determinación del valor en aduana es el "valor de transacción", como se indica en el párrafo 1 de la *Introducción General* del *Acuerdo*, se ratifica también en los considerandos del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que "*reconocen* que la base para la valoración en aduana de las mercancías debe ser en la mayor medida posible su valor de transacción". También en el preámbulo de 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" se indica que los Ministros reafirman "que el valor de transacción es la base principal de valoración de conformidad con el [Acuerdo sobre Valoración en Aduana]".

[565] Los apartados a)-c) del párrafo 1 del artículo 1 no son objeto de esta diferencia.

mercancías importadas está relacionada con el párrafo 2 a) de ese artículo en los casos en que existe vinculación entre el comprador y el vendedor.[566]

7.147 El párrafo 2 a) del artículo 1 dispone lo siguiente:

> "2. a) 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 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.
>
> …"[567]

7.148 El párrafo 2 a) del artículo 1 estipula en sus dos primeras frases que en los casos de vinculación entre las partes la circunstancia de que estén vinculadas no es un fundamento suficiente para que las autoridades aduaneras rechacen el valor de transacción. En esas condiciones, el párrafo 2 a) del artículo 1 impone a las autoridades aduaneras la obligación de "examinar" las circunstancias de la venta. Sobre la base de los resultados del examen, las autoridades aduaneras deben aceptar entonces el valor de transacción siempre que la vinculación no haya influido en el precio. Examinaremos en primer lugar las medidas de *procedimiento* que supone el examen de las

---

[566] La Unión Europea, tercero participante en esta diferencia, señaló en su comunicación en calidad de tercero que la solicitud de una constatación por el Grupo Especial hecha por Filipinas en su primera comunicación escrita se refería únicamente al párrafo 1 del artículo 1 y no a su párrafo 2 a), respecto del rechazo por la Aduana tailandesa de los valores de transacción declarados para las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio. La Unión Europea estimaba que el Grupo Especial debería formular una constatación con arreglo tanto al párrafo 1 como al párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana (comunicación presentada por las Comunidades Europeas en calidad de tercero, nota 22). Filipinas está de acuerdo con la Unión Europea y señala que su solicitud de establecimiento de un grupo especial incluía a este respecto alegaciones referentes tanto al párrafo 1 como al párrafo 2 del artículo 1 y que los argumentos expuestos por Filipinas en su primera comunicación escrita hacen referencia a ambos párrafos, que son disposiciones relacionadas entre sí (respuesta de Filipinas a la pregunta 18 del Grupo Especial).

[567] El artículo 15 establece definiciones de las expresiones empleadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En particular, su párrafo 4 dispone lo siguiente:

> "4. A los efectos del presente Acuerdo se considerará que existe vinculación entre las personas solamente en los casos siguientes:
> a) si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra;
> b) si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios;
> c) si están en relación de empleador y empleado;
> d) si una persona tiene, directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del 5 por ciento o más de las acciones o títulos en circulación y con derecho a voto de ambas;
> e) si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra;
> f) si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera;
> g) si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona; o
> h) si son de la misma familia.
> 5. Las personas que están asociadas en negocios porque una es el agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera que sea la designación utilizada, se considerarán como vinculadas, a los efectos del presente Acuerdo, si se les puede aplicar alguno de los criterios enunciados en el párrafo 4."

autoridades de aduanas conforme al párrafo 2 a) del artículo 1, y a continuación el "examen" que deben realizar para cumplir la obligación que les impone esa norma.

7.149 La Nota interpretativa del párrafo 2 del artículo 1, en la parte pertinente, dispone lo siguiente:

> "1. En los apartados a) y b) del párrafo 2 se prevén diferentes medios de establecer la aceptabilidad del valor de transacción.
>
> 2. En el apartado a) se estipula que, cuando exista una vinculación entre el comprador y el vendedor, se examinarán las circunstancias de la venta y se aceptará el valor de transacción como valor en aduana siempre que la vinculación no haya influido en el precio. No se pretende que se haga un examen de tales circunstancias en todos los casos en que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor. Sólo se exigirá este examen cuando existan dudas en cuanto a la aceptabilidad del precio. Cuando la Administración de Aduanas no tenga dudas acerca de la aceptabilidad del precio, debe aceptarlo sin solicitar información adicional al importador. Por ejemplo, puede que la Administración de Aduanas haya examinado anteriormente tal vinculación, o que ya disponga de información detallada respecto del comprador y el vendedor, y estime suficiente tal examen o información para considerar que la vinculación no ha influido en el precio."

7.150 Por lo tanto, el párrafo 2 establece que en los casos de vinculación entre las partes no se requiere un examen de las circunstancias de la venta en todos los casos, sino solamente cuando hay *dudas* en cuanto a la aceptabilidad del precio. El párrafo 2 a) del artículo 1, considerado junto con el párrafo 2 de las Notas Interpretativas del párrafo 2 del artículo 1, indica que las autoridades aduaneras sólo necesitan hacer averiguaciones sobre la aceptabilidad del valor de transacción cuando tienen dudas acerca del valor de transacción en una transacción entre partes vinculadas.[568]

7.151 El párrafo 3 de las Notas Interpretativas al párrafo 2 a) del artículo 1 dispone entonces que "en 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". Por lo tanto, al examinar las circunstancias de la venta, la Administración de Aduanas puede optar, si es necesario y en la medida en que lo sea, por pedir al importador que facilite la información para el examen por la autoridad aduanera. El párrafo 3 de las Notas Interpretativas al párrafo 2 a) del artículo 1 ilustra ejemplos concretos de los aspectos de las transacciones que la Administración de Aduanas debe estar dispuesta a examinar.[569]

---

[568] Entendemos, y las partes no lo discuten, que no es preciso comunicar al importador las "dudas" de las autoridades aduaneras acerca de si el valor de transacción declarado es o no aceptable (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 134; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 27. Filipinas no discute este punto en sus comunicaciones.)

[569] Los ejemplos enumerados en el párrafo 3 de la Notas Interpretativas al párrafo 2 a) del artículo 1 son los siguientes:

- la manera en que el comprador y el vendedor tengan organizadas sus relaciones comerciales;
- la manera en que se haya fijado el precio de que se trate, para demostrar que el hecho de estar vinculados no ha influido en el precio;
- en los casos en que pueda demostrarse que ... el comprador compra al vendedor y éste vende al comprador como si no existiera entre ellos vinculación alguna, quedaría demostrado que el hecho de estar vinculados no ha influido en el precio. Por ejemplo:
  - si el precio se hubiera ajustado de manera conforme con las prácticas normales de fijación de precios seguidas por la rama de producción de que se trate o con el modo en que el vendedor ajuste los precios de venta a compradores no vinculados con él; o

7.152 El párrafo 2 a) del artículo 1 también dispone que si la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el precio "por la información obtenida del importador o de otra fuente", debe comunicar esas razones al importador y darle "oportunidad razonable para contestar". La frase "por la información obtenida del importador *o de otra fuente*" indica que el párrafo 2 a) del artículo 1 no impone a la Administración de Aduanas la obligación de recabar información o aclaraciones del importador cuando decide examinar más a fondo las circunstancias de la venta. En particular, la expresión "*o de otra fuente*", en la oración de que se trata, y la falta, en el párrafo 2 a) del artículo 1, del requisito de recabar información del importador, confirman que la Administración de Aduanas puede llegar a una decisión acerca de si tiene razones para creer con carácter preliminar que la vinculación ha influido en el precio sin informar al respectivo importador de su necesidad de recabar más datos ni solicitar información del importador.[570] En otras palabras, si bien la Administración de Aduanas puede optar por informar al importador de su decisión de examinar las circunstancias de la venta, *no está obligada* a hacerlo ante la falta de todo texto que lo disponga en el párrafo 2 a) del artículo 1. Esto contrasta con la frase de esa disposición ("[la Administración de Aduanas] *comunicará* esas razones al importador"), que impone a la Administración de Aduanas la obligación expresa de comunicar al importador las razones para creer tal cosa.

7.153 Sin embargo, a pesar de la inexistencia de una obligación expresa de informar al importador de su decisión de examinar las circunstancias de la venta, deseamos subrayar que aún así es muy conveniente que la Administración de Aduanas lo haga para facilitar el procedimiento de valoración respetando el principio de transparencia en ese procedimiento. Observamos un ejemplo de ello en el procedimiento de despacho de la Aduana tailandesa, conforme al cual, si tiene razones para dudar de que el valor de transacción sea aceptable sobre la base de las aclaraciones iniciales del importador, se le da una nueva oportunidad para presentar otras aclaraciones.[571]

7.154 Aunque el párrafo 2 a) del artículo 1 no establece procedimientos específicos más detallados después de la comunicación de las razones de la autoridad aduanera, es lógico interpretar que el alcance de esa disposición se extiende a la presentación por el importador de nueva información en respuesta a la comunicación por la autoridad aduanera de las razones para creer lo que cree y a la posterior determinación por esa autoridad sobre la aceptación o el rechazo del valor de transacción declarado. Si una autoridad aduanera decide rechazar el valor de transacción, debe emplearse otro método de valoración observando el orden de los métodos que estipulan los artículos 2, 3, 5, 6 y 7.

7.155 Por lo tanto, la determinación acerca de si se acepta o no el valor de transacción como valor en aduana en una situación de partes vinculadas entre sí supone en general, con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1, las siguientes etapas de procedimiento[572]:

- cuando se demostrara que con el precio se alcanza a recuperar todos los costos y se logra un beneficio que está en consonancia con los beneficios globales realizados por la empresa en un período de tiempo representativo (calculado, por ejemplo, sobre una base anual) en las ventas de mercancías de la misma especie o clase.

[570] La Unión Europea también parece apoyar este punto de vista. En su comunicación en calidad de tercero dice que "el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no limita las fuentes ni los tipos de información que pueden llevar a la Administración de Aduanas a recabar más datos acerca de si la relación existente entre el vendedor y el importador ha influido en el precio de transacción. La expresión 'de otra fuente' es de suficiente generalidad para respaldar la conclusión de que las autoridades aduaneras pueden recabar otros datos en los casos en que haya valores de transacción más altos declarados por importadores del mismo producto del mismo vendedor que no están vinculados con él" (comunicación presentada por las Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 33).

[571] Tailandia - Prueba documental 4.

[572] Las partes también están de acuerdo en general en las etapas de procedimiento que exige el párrafo 2 a) del artículo 1: respuestas de las partes a las preguntas 2 y 103 del Grupo Especial; Tailandia -

- el importador declara un valor de transacción de las mercancías importadas;

- la autoridad aduanera debe examinar las circunstancias de la venta únicamente si tiene dudas acerca de la validez del valor de transacción de las mercancías importadas, porque el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor no debe constituir por sí solo una razón para considerar inaceptable el valor de transacción[573];

- la autoridad aduanera debe examinar las circunstancias de la venta a la luz de la información proporcionada por el importador o de otra fuente y comunicar al importador las razones por las que crea con carácter preliminar que la vinculación ha influido en el precio;

- la autoridad aduanera da al importador una oportunidad razonable para contestar. Una vez otorgada esa oportunidad, el importador presenta nueva información; y

- la autoridad aduanera adopta una decisión definitiva acerca de si se acepta el valor de transacción.

7.156 Sobre la base de las etapas de procedimiento indicadas, necesarias en el examen por la autoridad aduanera de las circunstancias de la venta, podemos deducir que el ámbito temporal del examen previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1 comienza cuando las dudas de una autoridad aduanera acerca de la validez del valor de transacción dan lugar a la necesidad de un examen de la aceptabilidad de ese valor, y concluye cuando la autoridad aduanera adopta una decisión definitiva al respecto. Una vez adoptada esa determinación, se acepta el valor de transacción declarado por el importador conforme a lo previsto en el párrafo 1 del artículo 1, o bien ha de emplearse otro método conforme al orden de los métodos de valoración para determinar el valor de las mercancías importadas. Los artículos 2, 3, 5, 6 y 7 establecen el método que debe emplearse con arreglo a cada disposición e indican la forma de aplicarlo.

7.157 Examinaremos ahora la naturaleza *sustantiva* del examen por las autoridades aduaneras previsto en el párrafo 2 a) del artículo 1. Las partes, aunque no discuten en general el orden de las etapas de procedimiento que se han indicado, discrepan respecto de la naturaleza del examen de las circunstancias de la venta que debe llevar a cabo la Administración de Aduanas con arreglo a esa disposición. En lo esencial, la posición de Filipinas es que la autoridad aduanera está obligada a desempeñar activamente una función de investigación pidiendo y recabando información del importador, así como de otros Miembros de la OMC, y analizando información relativa a las circunstancias de la transacción respectiva. A su vez, Tailandia hace hincapié en que la obligación impuesta a las autoridades aduaneras de examinar las circunstancias de la venta conforme al párrafo 2 a) del artículo 1 debe considerarse a la luz del hecho de que recae en el importador la carga de probar que la vinculación no ha influido en el precio. Por lo tanto, Tailandia estima que la

---

Prueba documental 4 ("Diagrama del procedimiento de la Aduana tailandesa para la entrada y valoración"). Las partes parecen estar de acuerdo en que, una vez que los importadores presentan una información *inicial* acerca de la aceptabilidad del valor de transacción, las autoridades aduaneras deben comunicar razones basadas en esa información inicial, que se distingue de la información que los importadores pueden proporcionar *posteriormente* respondiendo a las razones indicadas por las autoridades de aduanas (respuestas de las partes a la pregunta 103 del Grupo Especial) (sin cursivas en el original).

[573] Las partes parecen estar de acuerdo en que las autoridades aduaneras no están obligadas por el párrafo 2 a) del artículo 1 a notificar al importador la naturaleza de sus dudas acerca de la aceptabilidad del valor de transacción (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 134; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 27. Filipinas no controvierte este punto en sus comunicaciones). Esta interpretación se basa en el texto del párrafo 2 a) del artículo 1, junto con el párrafo 2 de la Nota interpretativa del párrafo 2 del artículo 1.

obligación de la autoridad aduanera queda cumplida siempre que notifique su determinación preliminar al importador y examine la información que éste suministre antes de llegar a una conclusión definitiva sobre la aceptabilidad del valor de transacción.

7.158 Pasando en primer lugar al sentido corriente, el término inglés "*examine*" ("examinar") puede definirse así: "*2 verb trans. Investigate the nature, condition, or qualities of (something) by close inspection or tests; inspect closely or critically ...; scrutinize; ... 3 verb trans. Inquire into, investigate, (a subject); consider or discuss critically; try to ascertain* (whether, how, etc.)" ("2 verbo transitivo. Investigar la naturaleza, la condición o las cualidades de (una cosa) mediante inspección detenida o comprobaciones; inspeccionar atenta o críticamente ...; estudiar; ... 3 verbo transitivo. Averiguar, investigar (un tema); considerar o analizar críticamente; tratar de verificar (*si, cómo, etc.*)").[574] Por lo tanto, la definición del término "examinar" que figura en el diccionario indica que el examen de determinado tema significa "averiguar, investigar o considerar críticamente" ese tema. La definición de "*examine*" ("examinar") también sugiere su vinculación con la palabra "*investigate*" ("investigar"), que a su vez se define así: "***1. verb trans.*** *Search or inquire into; examine (a matter) systematically or in detail; make an (official) inquiry into*" ("**1. Verbo transitivo.** Indagar o averiguar; examinar sistemática o detalladamente (una cuestión); efectuar una investigación (oficial)").[575]

7.159 El sentido corriente del término "examinar" significa que las autoridades aduaneras deben *considerar cuidadosamente, investigar* e *indagar* acerca de la información presentada por los importadores sobre las circunstancias de la transacción. También consideramos que el principio del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de que la primera base de la valoración es el valor de transacción ilustra la naturaleza del examen que debe llevarse a cabo sobre las circunstancias de la venta en las situaciones de vinculación entre las partes. Dado que el valor de transacción debe constituir normalmente la base de la valoración, cualquier situación que dé lugar a razones para poner en duda el valor de transacción exigiría naturalmente un examen crítico por las autoridades aduaneras, su indagación e investigación, acerca de la situación de que se trate.

7.160 Al mismo tiempo, entendemos que la responsabilidad principal de presentar información pertinente que pueda demostrar el carácter aceptable del valor de transacción, ya sea con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 o con arreglo a su párrafo 2 b), recae en el importador. Esto guarda relación con el hecho de que el importador, y en ciertos casos el vendedor con el que está vinculado en un país exportador, disponen de los hechos pertinentes a la cuestión planteada a las autoridades aduaneras, y en consecuencia son responsables de darles información suficiente para que puedan evaluar la aceptabilidad del valor de transacción. Específicamente, por ejemplo, el párrafo 2 a) del artículo 1 hace referencia a "por la información obtenida del importador". La Nota interpretativa de esa disposición estipula, en su párrafo 3, que la Administración de Aduanas "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". El texto del párrafo 3 de esta Nota interpretativa aclara, por lo tanto, que la responsabilidad impuesta a los importadores de facilitar información suficiente está directamente vinculada con el objetivo de que las autoridades de aduanas *puedan* examinar las circunstancias de la venta.[576]

---

[574] *The New Shorter Oxford English Dictionary* (quinta edición), Oxford University Press, 2002, volumen I, página 878 (2002).

[575] *The New Shorter Oxford English Dictionary* (quinta edición), Oxford University Press, 2002, volumen I, página 1.417 (2002).

[576] La historia de la negociación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana también indica que algunos Miembros de la OMC que eran países en desarrollo opinaron que, a la luz de los limitados recursos de sus oficinas de aduana, la responsabilidad primordial a los efectos de establecer la aceptabilidad del valor de transacción en las situaciones de vinculación entre las partes debía recaer en los importadores. (T.P. Stewart, *The GATT Uruguay Round: A Negotiating History* (Kluwer Law International, 1999), páginas 1128-1129).

7.161 A este respecto, en *Estados Unidos - Gluten de trigo*, una diferencia referente a determinadas obligaciones establecidas en el Acuerdo sobre Salvaguardias, el Órgano de Apelación aclaró la naturaleza de la investigación que debían llevar a cabo las autoridades competentes: "Esas actuaciones mencionadas en el párrafo 1 del artículo 3 están centradas en las 'partes interesadas', que deberán ser notificadas en la investigación, y a quienes se les debe ofrecer la oportunidad de presentar 'pruebas', así como de exponer sus 'opiniones', a las autoridades competentes. ... En consecuencia, en el Acuerdo sobre Salvaguardias se prevé que las partes interesadas [importadores, exportadores y otros interesados] desempeñen un papel central en la investigación y que sean la fuente primordial de información para las autoridades competentes."[577] En la medida en que los importadores también son los responsables de suministrar información a las autoridades aduaneras en virtud del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, consideramos que puede sernos de utilidad la observación del Órgano de Apelación que se ha citado, hecha en relación con el Acuerdo sobre Salvaguardias, para aclarar la naturaleza del examen que deben llevar a cabo las autoridades aduaneras con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1. Por lo tanto, en nuestra opinión, del mismo modo que en el procedimiento de investigación necesario para la imposición de medidas de salvaguardia, los importadores "desempeñan un papel central" en el examen por las autoridades aduaneras de las circunstancias de la venta cuando se trata de transacciones entre partes vinculadas, ya que los importadores también son una fuente primordial de información para las autoridades aduaneras.

7.162 En la misma diferencia, el Órgano de Apelación también analizó en detalle "el alcance de la obligación de las autoridades competentes de llevar a cabo una investigación". En lo esencial, el Órgano de Apelación destacó que "las autoridades competentes tienen un deber *independiente* de investigar y no pueden permanecer 'pasivas ante las posibles limitaciones de las *pruebas* presentadas y las *opiniones* expresadas por las *partes interesadas*'".[578] En particular, en la parte pertinente, el Órgano de Apelación dijo:

> "El sentido corriente de la palabra '*investigation*' ('investigación') sugiere que las autoridades competentes deberían llevar a cabo una '*systematic inquiry*' ('averiguación sistemática') o un '*careful study*' ('estudio cuidadoso') del asunto que tienen ante sí.[579] Por consiguiente, la palabra indica un grado adecuado de actividad de parte de las autoridades competentes debido a que las autoridades encargadas de llevar a cabo una averiguación o un estudio -o para utilizar el término del Acuerdo, una 'investigación'- deben tratar activamente de obtener la información pertinente.
>
> …
>
> En todo caso, las autoridades competentes deben llevar a cabo una investigación completa que les permita realizar una evaluación adecuada de todos los factores pertinentes mencionados expresamente en el párrafo 2 a) del artículo 4 del Acuerdo sobre Salvaguardias. … Además, el párrafo 2 a) del artículo 4 requiere que las autoridades competentes *-y no las partes interesadas-* evalúen plenamente la pertinencia, en su caso, de los 'otros factores'. Si las autoridades competentes consideran que uno de esos 'otros factores' puede ser pertinente para la situación de la rama de producción nacional, con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 4, sus deberes de investigación y evaluación excluyen la posibilidad de que se mantengan pasivas ante

[577] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gluten de trigo*, párrafo 54.

[578] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cordero*, párrafo 114 (las cursivas figuran en el original), donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gluten de trigo*, párrafo 55.

[579] (*nota del original*) *The New Shorter Oxford English Dictionary*, *supra*, nota 43, volumen I, página 1.410.

> las posibles limitaciones de las pruebas presentadas y las opiniones expresadas por las partes interesadas. En tales casos, cuando las autoridades competentes no tienen ante sí suficiente información para evaluar la posible pertinencia de ese 'otro factor' deben investigar a fondo dicho factor de manera que puedan cumplir sus obligaciones de evaluación con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 4. A este respecto observamos que la 'investigación' efectuada por las autoridades competentes con arreglo al párrafo 1 del artículo 3 no se limita a las actuaciones de la investigación mencionadas en dicha disposición sino que simplemente 'comporta' tales actuaciones. Por consiguiente, las autoridades competentes deben iniciar actuaciones adicionales de investigación, cuando lo requieran las circunstancias, a fin de cumplir su obligación de evaluar todos los factores pertinentes.[580]

7.163 Aunque lo dicho por el Órgano de Apelación no se refiere directamente a la obligación de las autoridades aduaneras de "examinar", que prevé el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, su precedente aclaración de la obligación de "investigar" nos parece pertinente a los efectos de nuestro análisis de la naturaleza del "examen". Ante todo, como ya se ha señalado, los términos "*examine*" ("examinar") e "*investigate*" ("investigar") se remiten el uno al otro en sus definiciones de los diccionarios, lo que indica una similitud de fondo, si no una identidad, de su sentido corriente. Además, tanto la obligación de *examinar* la validez del valor de transacción conforme al párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana como la obligación de llevar a cabo una *investigación* completa para efectuar la debida evaluación de todos los factores pertinentes conforme al párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Salvaguardias están impuestas a "autoridades nacionales".

7.164 Como dedujo el Órgano de Apelación del término "investigar", consideramos por lo tanto que "examinar" también sugiere "un grado adecuado de actividad de parte de [las autoridades de aduanas] debido a que las autoridades encargadas de llevar a cabo una averiguación o un estudio ... deben tratar activamente de obtener la información pertinente". En esa medida, para examinar debidamente las circunstancias de una transacción determinada, la autoridad aduanera debe indicar claramente al importador de qué forma evalúa la información presentada por éste, 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. A nuestro juicio, esto debe llevarse a cabo en la etapa de la *comunicación de las razones* (la etapa exigida por el párrafo 2 a) del artículo 1, señalada en el párrafo 7.102, *supra*) en la cual las autoridades aduaneras explican las razones por las que creen con carácter preliminar que la vinculación ha influido en el precio, a fin de dar al importador una oportunidad razonable para contestar.

7.165 Tomamos nota de la posición de Tailandia según la cual el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no impone a la Administración de Aduanas ninguna obligación de comunicarse con el importador acerca de las deficiencias de la información que éste ha presentado.[581] Sin embargo, como se explicará en la sección VII.C.5 e), consideramos que la obligación de las autoridades aduaneras de comunicar su evaluación de las pruebas presentadas como parte de sus "razones", aunque no figura enunciada expresamente en el texto del párrafo 2 a) del artículo 1, es inherente al significado y el contexto de la expresión "examinar". De lo contrario, el importador no podría suministrar la información "necesaria" para que la Administración de Aduanas pueda examinar las circunstancias de la venta.[582]

---

[580] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gluten de trigo*, párrafos 53-55.

[581] Respuesta de Tailandia a la pregunta 100 del Grupo Especial.

[582] Además, tomamos nota del argumento de Filipinas de que la autoridad aduanera, en su *examen* del valor en aduana, tiene la obligación de recabar información de otros Miembros cuando el importador no puede facilitarla. Sin embargo, la Decisión en que se apoya Filipinas no sugiere que la autoridad aduanera *esté*

7.166 Subrayamos a este respecto que la obligación impuesta por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana a las autoridades aduaneras de examinar las circunstancias de la venta tiene que interpretarse al mismo tiempo teniendo en cuenta el texto sucinto del párrafo 2 a) del artículo 1 de ese Acuerdo. En particular, por esa razón, tenemos presente que el alcance de las obligaciones de "examinar" impuestas a las autoridades aduaneras por el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no puede ser igual que la obligación impuesta a las autoridades investigadoras nacionales en los Acuerdos de la OMC que se refieren a medidas comerciales correctivas.

7.167 Como plantea Tailandia, las obligaciones de procedimiento impuestas a las autoridades investigadoras por el Acuerdo Antidumping, el Acuerdo SMC y el Acuerdo sobre Salvaguardias son mucho más detalladas y específicas que las obligaciones impuestas a las autoridades aduaneras por el párrafo 2 a) del artículo 1 o el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Por ejemplo, el párrafo 1 del artículo 6 del Acuerdo Antidumping estipula que "se dará a todas las partes interesadas en una investigación antidumping Aviso de la información que *exijan* las autoridades" y "*amplia* oportunidad para presentar por escrito todas las pruebas que consideren pertinentes". El párrafo 9 del artículo 6 obliga a las autoridades a informar a todas las partes interesadas de los hechos *esenciales* considerados que sirvan de base para la decisión de aplicar o no medidas definitivas, mientras que no se encuentran tales prescripciones en el texto del párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Además, el párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Salvaguardias obliga a las autoridades competentes a publicar un informe en el que se enuncien las constataciones y las conclusiones *fundamentadas* a que hayan llegado sobre *todas las cuestiones pertinentes de hecho y de derecho* antes de completar su investigación.

7.168 En cambio, el párrafo 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana emplea expresiones menos rigurosas al disponer que la Administración de Aduanas dé al importador "oportunidad *razonable* para contestar" a lo que cree la autoridad de aduanas. La Nota interpretativa de esa disposición, en su párrafo 2, contiene expresiones análogas al establecer que "[la Administración de Aduanas] 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".

7.169 La particular naturaleza del examen que debe llevar a cabo la autoridad aduanera también puede deducirse del 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:

> "Con arreglo al párrafo 2 del artículo 1 del Acuerdo, la responsabilidad de demostrar que la vinculación [entre el comprador y el vendedor] no ha influido en el precio recae en el importador. Aunque el Acuerdo obliga a la Aduana a dar al importador una oportunidad razonable para proporcionar información que indique que la vinculación no ha influido en los precios, el Acuerdo no obliga a la Administración de Aduanas a llevar a cabo una investigación exhaustiva destinada a justificar la diferencia de precios. Por lo tanto, cualquier decisión a este respecto debe basarse, en una medida considerable, en la información facilitada por el importador."

---

obligada a procurar información más allá de la que pueda proporcionar el importador. La Decisión dispone que la Administración de Aduanas, en caso de duda acerca de la veracidad o exactitud del valor de transacción,

> "podrá pedir *al importador* que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, ... Si, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor determinado, podrá decidir ... que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1 [del Acuerdo sobre Valoración en Aduana]."

7.170 La observación del Comité Técnico de la OMC apoya la interpretación de que, 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.

7.171 En síntesis, consideramos 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.

7.172 Constatamos que la precedente interpretación de la naturaleza de las obligaciones que el párrafo 2 a) del artículo 1 impone respectivamente a las autoridades aduaneras y a los importadores está en conformidad con el objetivo del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de promover "un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías". Como se indica 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", 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. Por lo tanto, 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.

7.173 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.[583]

---

[583] En síntesis, Tailandia ha afirmado ante el Grupo Especial que la carga de la prueba es importante para comprender la responsabilidad de las Administraciones de Aduanas y que recae en los importadores la carga de probar que la vinculación no ha influido en el precio. Filipinas pone en tela de juicio la aplicabilidad del concepto de carga de la prueba en materia de valoración en aduana; e incluso si fuera aplicable ese concepto, Filipinas aduce que recae en las autoridades aduaneras la carga de demostrar que la vinculación ha influido en el precio, antes de rechazar el valor de transacción.

Observamos que la referencia de Tailandia a una carta de la secretaría de la OMA dirigida al Gobierno de Tailandia [Oficina del Consejero en Asuntos Aduaneros de la Embajada de Tailandia en Bruselas] menciona expresamente la carga de la prueba. En la parte pertinente indica que "dado que la aceptación del valor de transacción se basa *prima facie* en la condición de que el comprador y el vendedor no estén vinculados, se considera en general que recae en el importador la carga de probar que el valor de transacción es aceptable a pesar de la vinculación entre comprador y vendedor" (Tailandia - Prueba documental 9, página 2; y primera

ii) El examen por la Aduana tailandesa de las circunstancias de la transacción entre PM Tailandia y PM Filipinas

Principales argumentos de las partes

7.174 **Filipinas** sostiene que los argumentos y las pruebas que el Grupo Especial tuvo ante sí indican que Tailandia no llevó a cabo un examen de las circunstancias de la venta conforme al significado del párrafo 2 a) del artículo 1. En apoyo de su alegación, Filipinas se basa en los cinco factores siguientes: i) el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007, que indica que Tailandia no examinó las circunstancias de la venta; ii) la omisión de Tailandia de examinar las pruebas presentadas por PM Tailandia acerca de sus costos y sus beneficios (por ejemplo, la "referencia" a las declaraciones anuales correspondientes a los ejercicios fiscales 2003-2005; otros datos sobre el precio de venta de la mayor cantidad total de mercancías; una copia de los estados financieros correspondientes a 2005, etc.); iii) la omisión de Tailandia en cuanto a pedir información sobre costos a PM Filipinas; iv) un análisis de la comprobación deductiva de Tailandia que indicaba su incoherencia; y v) la valoración efectuada por Tailandia de cuatro entradas, de marzo y septiembre de 2007, que confirmaba la arbitrariedad de sus decisiones de valoración.

7.175 Filipinas alega que es falsa la afirmación de Tailandia de que PM Tailandia no hizo absolutamente ningún esfuerzo y no presentó ninguna prueba para acreditar que la vinculación no había influido en el precio.[584] PM Tailandia hizo reiterados esfuerzos para convencer a la Aduana tailandesa de ese mismo hecho.[585]

7.176 Filipinas también acepta que, al evaluar el cumplimiento por Tailandia de sus obligaciones sustantivas, el Grupo Especial puede examinar la explicación que figura en el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007, como manifestación contemporánea de la determinación.[586] Filipinas señala que la explicación dada en el acta, enviada a PWC ABAS, para rechazar el valor de transacción es en lo sustancial la misma que se dio en la carta de 12 de abril: i) los precios de PM Tailandia son inferiores a los precios del Importador A; y ii) PM Tailandia y PM Filipinas están vinculadas entre sí. Según Filipinas, el acta añade un punto al contenido de la carta de 12 de abril porque en ella la Aduana tailandesa dice que no examinó las circunstancias de la venta.[587]

7.177 **Tailandia** afirma que, una vez que la Aduana tailandesa hubo informado a PM Tailandia de que tenía dudas acerca del precio de transferencia, PM Tailandia *no* adoptó ninguna medida y no presentó ninguna prueba de apoyo para acreditar que la vinculación no hubiera influido en el precio.[588] Según Tailandia, las razones de la Aduana tailandesa para no emplear el valor de

---

comunicación escrita de Tailandia, párrafo 136). Dejando a un lado la cuestión de la condición jurídica de la carta a los efectos de interpretar las obligaciones que establece el párrafo 2 a) del artículo 1, no nos parece que la referencia hecha por la secretaría de la OMA a la expresión "carga de la prueba" sea determinante respecto de la cuestión relativa a la aplicabilidad de la carga de la prueba en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. La referencia a esa expresión parece haberse hecho en la carta en sentido general y no como el concepto jurídico antes indicado.

[584] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 47, donde se citan declaraciones de Tailandia en su primera comunicación escrita, párrafos 54 (véanse también los párrafos 48, 69 y 70) y 158.

[585] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 47.

[586] Respuesta de Filipinas a la pregunta 108 del Grupo Especial.

[587] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 49; y respuesta de Filipinas a la pregunta 108 del Grupo Especial.

[588] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 153-160.

transacción como valor en aduana consistieron en que PM Tailandia no acreditó que la vinculación no hubiera influido en el precio de transferencia.[589]

7.178 La posición de Tailandia según la cual la Aduana tailandesa "examinó" las circunstancias de la venta entre PM Filipinas y PM Tailandia en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1 se apoya en los tres argumentos siguientes: i) la Aduana tailandesa notificó a PM Tailandia que hacía falta información complementaria; ii) PM Tailandia no presentó información ni pruebas nuevas ni complementarias (salvo sus anteriores presentaciones de [[xx.xxx.xx]]), necesarias para acreditar que la vinculación entre PM Filipinas y PM Tailandia *no* había influido en el precio con arreglo a uno de los métodos dispuestos por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana; además, ninguna de las pruebas presentadas por PM Tailandia durante el examen realizado por la Aduana tailandesa de las circunstancias de las ventas en cuestión era suficiente; y iii) la Aduana tailandesa siguió examinado las circunstancias incluso después de haber cumplido las obligaciones que le correspondían en virtud del párrafo 2 a) del artículo 1, incluida la obligación de comunicar sus razones para creer que la vinculación había influido en el precio, al enviar la carta de 19 de diciembre de 2006, y después de recibir la carta del 5 de febrero de 2007 de PM Tailandia que indicaba su deseo de que se agilizase la valoración.

7.179 Tailandia alega que, incluso después de su carta de 19 de diciembre de 2006, y ante la falta de nuevas alegaciones o pruebas de PM Tailandia referentes a las circunstancias de la venta, la Aduana tailandesa siguió examinando las ventas mediante comunicaciones regulares con PM Tailandia y solicitándole información.[590] A ese respecto Tailandia hace referencia a comunicaciones verbales, correspondencia y reuniones con PM Tailandia y sus representantes (PWC) que tuvieron lugar en febrero y marzo de 2007, incluidos los contactos de la Aduana tailandesa con PWC.[591] Aunque no hay constancia documental del contenido de algunas de las conversaciones telefónicas y reuniones entre la Aduana tailandesa y PM Tailandia, la efectiva realización de amplios contactos entre la Aduana tailandesa y el importador no parece que se cuestione. Por lo tanto, a menos que Filipinas pruebe que esos contactos *no* fueron un examen de las circunstancias de esas ventas en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1, debe presumirse que la Aduana tailandesa actuó de conformidad con las obligaciones que le correspondían en virtud de esa disposición.

7.180 Con respecto al hecho de que la Aduana tailandesa acepta ahora los valores declarados por PM Tailandia utilizando los valores deductivos a los que se valoraron las [[xx.xxx.xx]] entradas como "valores de comprobación", Tailandia rechaza por completo el razonamiento de que la decisión de la Aduana tailandesa de aceptar los valores de transacción prueba de algún modo que su anterior rechazo fuera incompatible con las obligaciones que correspondían a Tailandia en el régimen de la OMC.[592]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.181 Sobre la base de la naturaleza de las obligaciones impuestas a las autoridades aduaneras de "examinar" las circunstancias de la venta conforme al párrafo 2 a) del artículo 1 aclarada en la sección precedente, evaluaremos ahora la alegaciones de Filipinas de que la Aduana tailandesa no examinó las

[589] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 162. La Aduana tailandesa no se apoyó en una comparación entre los precios c.i.f. de PM Tailandia y los precios c.i.f. de las compras con régimen de franquicia como razón para rechazar el valor de transacción.

[590] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 77-84.

[591] Tailandia presentó a este respecto una nueva prueba: una declaración de la Sra. Natina Santiyanont (Tailandia - Pruebas documentales 64 y 65) sobre las circunstancias de las comunicaciones entre la Aduana tailandesa y PWC y su concurrencia a la reunión de 6 de marzo de 2007 en representación de PM Tailandia. Tailandia alega que esa prueba demuestra que el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007 fue remitida a PWC en nombre de PM Tailandia (segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 79, nota 57).

[592] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 92.

circunstancias de la transacción entre PM Tailandia y PM Filipinas en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1.

7.182 Recordamos a este respecto nuestro análisis, en la sección VII.B.2 *supra*, de que la norma que corresponde para nuestro examen de la alegación de Filipinas basada en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 era una evaluación objetiva del asunto que se nos ha planteado a la luz de las obligaciones substantivas que establecen esas disposiciones. También hemos aclarado que las autoridades aduaneras están obligadas por el párrafo 2 a) del artículo 1 a comunicar las razones por las que creen lo que creen antes de dictar una decisión definitiva sobre el rechazo del valor de transacción y, con arreglo al artículo 16, a explicar su determinación definitiva de valoración una vez completado el proceso respectivo.[593] En vista de esas obligaciones, que también forman parte de las alegaciones de Filipinas en esta diferencia, nuestra evaluación objetiva acerca de si la Aduana tailandesa examinó adecuadamente las circunstancias de la venta debe basarse en las *razones* dadas por la Aduana tailandesa y en las *explicaciones* que dio. En otras palabras, debemos evaluar, sobre la base de la comunicación hecha por la Aduana tailandesa de sus razones y explicaciones, si ésta examinó debidamente las circunstancias de la venta entre PM Tailandia y PM Filipinas a la luz de la información que tuvo ante sí en el momento de la determinación. Si constatamos que la Aduana tailandesa llevó a cabo un examen adecuado con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1, su determinación de rechazar los valores de transacción de las entradas en litigio también deberá considerarse en conformidad con las obligaciones que establecen los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1.

7.183 Comenzaremos nuestro análisis con una descripción de las principales comunicaciones entre la Aduana tailandesa y PM Tailandia durante el período comprendido entre agosto de 2006 y abril de 2007. Tendremos presentes a este respecto las etapas de procedimiento que deben seguirse con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 conforme al análisis de la sección precedente.

CORRESPONDENCIA RELATIVA A LA VALORACIÓN DE LAS ENTRADAS EN LITIGIO (AGOSTO DE 2006 A ABRIL DE 2007)

FECHA	PM TAILANDIA	ADUANA TAILANDESA
4 de agosto de 2006	Carta enviada a la Aduana tailandesa en respuesta a las dudas manifestadas por ella el mismo día sobre el valor de transacción haciendo referencia a sus comunicaciones de datos anuales relativos a los ejercicios fiscales 2003, 2004, 2005 y [[xx.xxx.xx]].[594]	Comenzó a poner en duda la aceptabilidad del valor de transacción de los cigarrillos en litigio.
7 de agosto de 2006	Nota dirigida a la Aduana tailandesa en la que se comunica que ésta podría examinar la estructura de costos de PM Tailandia a través de la documentación de apoyo del formulario D.[595]	Informó oralmente a PM Tailandia de que se necesitaba información complementaria.

[593] En el párrafo 7.213 figura un análisis de la diferencia entre las obligaciones que impone el párrafo 2 a) del artículo 1 y las que impone el artículo 16.
[594] Filipinas - Prueba documental 55.
[595] Filipinas - Pruebas documentales 57 y 76.

FECHA	PM TAILANDIA	ADUANA TAILANDESA
8 de agosto de 2006	Carta enviada a la Aduana tailandesa en la que: - se hace referencia a [[xx.xxx.xx]]; - se pide que la Aduana tailandesa: i) acepte los valores declarados; *o bien* ii) explique por escrito por qué no despachaba las mercancías con los valores declarados[596]; - se presenta copia de la última declaración anual de PM Tailandia a la Aduana tailandesa (ejercicio fiscal 2005), que indicaba beneficios y gastos generales por valor de [[xx.xxx.xx]] y un cálculo del valor deductivo.[597]	
11 de agosto de 2006		Envío de un "Aviso por escrito" a PM Tailandia de la cuantía de las garantías.[598]
15 de septiembre de 2006		La *Oficina de Auditoría* de la Aduana tailandesa envió una carta a PM Tailandia en la que se pide información financiera complementaria.[599]
25 de octubre de 2006	Carta enviada a la Aduana tailandesa en la que: - se pide una "confirmación por escrito" de las razones del rechazo por la Aduana tailandesa de los precios de factura declarados por PM Tailandia[600]; - se afirma que la metodología de comprobación deductiva de la Aduana tailandesa demostraba que el valor de transacción declarado era aceptable; - se hace referencia a sus declaraciones anuales.	

[596] Filipinas afirma que mediante esta carta hizo su primera solicitud de que la Aduana tailandesa expresara con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 las "razones" por las que creía que la vinculación había influido en el precio (respuesta de Filipinas a la pregunta 114 del Grupo Especial, y Filipinas - Prueba documental 56). Filipinas también hace referencia a la segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 24.

[597] Filipinas - Prueba documental 56.

[598] Filipinas - Prueba documental 59.

[599] Filipinas - Pruebas documentales 19 y 138.

[600] Filipinas - Prueba documental 60. Filipinas afirma que esta fue su segunda solicitud de que la Aduana tailandesa expresara sus razones con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1.

FECHA	PM TAILANDIA	ADUANA TAILANDESA
8 de noviembre de 2006	Envío de una carta a la Aduana tailandesa en la que: - se pide que acepte los valores de transacción declarados; - se pide que, de no ser aceptados, se notifique el valor determinado y se aclare la forma de su determinación.[601]	
20 de noviembre de 2006	Carta enviada a la Aduana tailandesa en la que: - se protesta por las garantías exigidas para el despacho de las mercancías; - se pide "una explicación" del rechazo de los valores de transacción declarados[602]; - se pide que se notificara el valor determinado y se aclarase la forma de su determinación.	
19 de diciembre de 2006		Envío de una carta de "comunicación de sus razones" conforme al artículo 16, en la que se indica que "el importador no ha demostrado todavía si dicha vinculación ha influido o no en la determinación del valor en aduana".[603]
5 de febrero de 2007	Envío de una carta a la Aduana tailandesa en la que se pide que agilice su examen y la valoración de las entradas en litigio y que aplique una metodología de comprobación.[604]	

[601] Filipinas - Prueba documental 268. Filipinas afirma que esta fue su primera solicitud de explicación con arreglo al artículo 16 (respuesta de Filipinas a la pregunta 114 del Grupo Especial).
[602] Filipinas - Prueba documental 65. Filipinas afirma que esta fue su segunda solicitud de explicación con arreglo al artículo 16.
[603] Filipinas - Prueba documental 66.
[604] Filipinas - Prueba documental 68.

FECHA	PM TAILANDIA	ADUANA TAILANDESA
15 de febrero de 2007		Indicó oralmente a PM Tailandia que presentara sus estados financieros correspondientes a 2006 para contribuir al procedimiento de valoración.[605]
16 de febrero de 2007	Envío de una carta a la Aduana tailandesa[606] en la que: - se confirma que los estados financieros de 2006 no estaban completos todavía y se indica que presentaba con gusto en su lugar los estados financieros de 2005; - se presentan los estados financieros del ejercicio fiscal 2005 e información sobre beneficios y gastos generales.	
21 de febrero de 2007	Envío de una carta a la Aduana tailandesa con nueva información sobre el precio de venta de la mayor cantidad total de mercancías y ciertos ajustes, que en definitiva se utilizó en el cálculo de los valores deductivos de los cigarrillos en litigio.[607]	
26 de febrero de 2007		Envío de una carta de invitación a PWC (ABAS) a reuniones los días 2 y 6 de marzo.[608]
27 de febrero de 2007		Envío de una carta al director gerente de PM Tailandia en la que se pide información pertinente para la determinación del valor en aduana de las importaciones de la empresa.[609]

[605] Respuesta de Tailandia a la pregunta 10 del Grupo Especial; y primera declaración oral de Tailandia, párrafo 31. Tailandia firma que la frase "deseamos confirmar nuestra indicación de ayer", incluida en la carta de PM Tailandia de 16 de febrero (Filipinas - Prueba documental 137), confirma que el 15 de febrero tuvieron lugar comunicaciones orales; Filipinas no controvierte esta afirmación.

[606] Filipinas - Prueba documental 137.

[607] Tailandia - Prueba documental 39.

[608] Tailandia - Prueba documental 10.

[609] Tailandia - Prueba documental 11.

FECHA	PM TAILANDIA	ADUANA TAILANDESA
2 de marzo de 2007		Envío de una carta a PWC (ABAS) en la que se pide información complementaria[610]; y celebración de una reunión con dos entidades de PWC.
6 de marzo de 2007	Envío de una carta a la Aduana tailandesa en la que se pide el empleo de un "método de deductivo".[611]	Celebración de una reunión, e invitación a PWC (ABAS) a discutir los datos financieros que se habían presentado *y* los posteriores cálculos de valores deductivos efectuados por la Aduana tailandesa.
7 de marzo de 2007	*Después de una solicitud de la Aduana tailandesa*, envío de una carta a la Aduana tailandesa con nueva información en apoyo de la suministrada en la carta de 21 de febrero de 2007.[612]	
14 de marzo de 2007	*En respuesta a una nueva solicitud de la Aduana tailandesa*, envío de una carta a la Aduana tailandesa con nueva información, incluida información relativa a pagos de PM Tailandia a PM Filipinas.[613]	
15 de marzo de 2007		Comienza a formular Avisos de determinación respecto de las entradas en cuestión.
5 de abril de 2007	Envío de una carta a la Aduana tailandesa.[614]	
12 de abril de 2007		Envío de una carta a PM Tailandia en la que se suministra una explicación de la forma en que se había determinado el valor en aduana.[615]

7.184 Con respecto a la secuencia de los hechos así expuesta, Filipinas no parece discutir que la Aduana tailandesa había adoptado formalmente las medidas de procedimiento previstas en el párrafo 2 a) del artículo 1.[616] En otras palabras, Filipinas no discute que la Aduana tailandesa envió las cartas de 19 de diciembre de 2006 y 12 de abril de 2007 a PM Tailandia, que constituyen,

[610] Tailandia - Prueba documental 12.
[611] Tailandia - Prueba documental 92.
[612] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 169.
[613] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 170.
[614] Filipinas - Prueba documental 69. Filipinas afirma que esa fue una nueva solicitud de explicación con arreglo al artículo 16 y una solicitud de explicación con arreglo al párrafo 3 del artículo 7 (respuesta de Filipinas a la pregunta 114 del Grupo Especial).
[615] Filipinas - Prueba documental 70.
[616] Tomamos nota del argumento de Tailandia de que la Aduana tailandesa examinó debidamente las circunstancias de la transacción en litigio al notificar al importador sus razones para creer que la vinculación había influido en el precio y la necesidad de información complementaria, y al examinar la información complementaria presentada por PM Tailandia. Sin embargo, lo que Filipinas discute es que la Aduana tailandesa examinara todas las pruebas pertinentes presentadas por PM Tailandia en el momento de la determinación.

respectivamente, la comunicación de razones y la explicación de la determinación en un sentido formalista. Las alegaciones de Filipinas apuntan a los aspectos sustantivos de las prescripciones del párrafo 2 a) del artículo 1. En particular, Filipinas alega que la Aduana tailandesa no "examinó" las circunstancias de la venta en el sentido del párrafo 2 b) del artículo 1 porque en el momento de la determinación no tomó en consideración las pruebas presentadas por PM Tailandia. Según Filipinas, las explicaciones dadas por la Aduana tailandesa en su carta de 12 de abril de 2007 y el acta de 6 de marzo de 2007, que a su juicio son nulas e insuficientes, muestran el carácter inadecuado del examen de las circunstancias de la venta.

7.185 Tailandia aduce que la Aduana tailandesa examinó debidamente las circunstancias de la venta. Contrariamente a lo que argumenta Filipinas, cuando la Aduana tailandesa informó a PM Tailandia de que tenía dudas acerca del precio de transferencia, PM Tailandia no adoptó ninguna medida ni presentó ninguna prueba de apoyo para acreditar que la vinculación no hubiera influido en el precio.[617] Según Tailandia, las razones por las que la Aduana tailandesa no empleó el valor de transacción como valor en aduana consistían en que PM Tailandia no acreditó que la vinculación no hubiera influido en el precio de transferencia.[618]

7.186 En primer lugar, no se discute que PM Tailandia presentó a la Aduana tailandesa información que, a juicio de Filipinas, bastaba para acreditar que su vinculación con PM Filipinas no había influido en el precio. El cuadro precedente muestra que PM Tailandia envió a la Aduana tailandesa durante el período en cuestión diversas cartas, junto con datos e información financieros. En síntesis, Filipinas parece haberse basado en gran medida en los documentos y datos financieros relativos al método de comprobación deductivo de la Aduana tailandesa que se consignaron en el [[xx.xxx.xx]].[619] Concretamente, la información suministrada por PM Tailandia hasta el 19 de diciembre de 2009, cuando la Aduana tailandesa comunicó sus razones, fueron las siguientes: i) declaraciones anuales de datos correspondientes a los ejercicios fiscales 2003, 2004 y 2005; ii) declaraciones anuales a la Aduana tailandesa referentes al ejercicio fiscal 2005, que contenían los beneficios y gastos generales de la empresa [margen bruto][620] de [[xx.xxx.xx]] y un cálculo deductivo que indicaba los precios de venta al primer comprador independiente utilizados en el precio de la mayor cantidad total[621], así

[617] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 153-160, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 28.

[618] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 162. La Aduana tailandesa no se apoyó en una comparación entre los precios c.i.f. de PM Tailandia y los precios c.i.f. correspondientes a compras con franquicia de derechos como fundamento para rechazar el valor de transacción.

[619] Respuesta de Filipinas a la pregunta 16 del Grupo Especial, donde también se hace referencia a su primera declaración oral (párrafos 36-56): Filipinas - Prueba documental 39. Con respecto al [[xx.xxx.xx]], Filipinas afirma que [[xx.xxx.xx]] (Filipinas - Prueba documental 34, punto 5) y que [[en los "Puntos de Entendimiento" se consignó el entendimiento de PM Tailandia acerca de las solicitudes de información de Tailandia. Estos "Puntos de Entendimiento" fueron enviados a la Aduana tailandesa, que los recibió sin comentarios ni objeciones. PM Tailandia desarrolló durante un prolongado período información de apoyo respecto de sus transacciones sobre la base de un entendimiento de que la Aduana tailandesa pedía la información indicada en los "Puntos de Entendimiento"]]. Tailandia discute lo anterior afirmando que [[xx.xxx.xx]] carece de todo carácter jurídico y la Aduana tailandesa nunca aceptó ni convino en que [[xx.xxx.xx]] la obligara. Además, Tailandia sostiene que la Aduana tailandesa nunca empleó la metodología que, según se ha afirmado, figuraba en [[xx.xxx.xx]] como fundamento para el valor en aduana de ninguna de las importaciones de PM Tailandia, ni tampoco siquiera como valores de comprobación respecto de las importaciones de PM Tailandia durante el período de 2003-2006 (respuestas de Filipinas a las preguntas 8, 11 y 17 del Grupo Especial; y respuesta de Tailandia a la pregunta 11 del Grupo Especial).

[620] Las partes parecen emplear estas dos expresiones indistintamente: Filipinas - Prueba documental 42.

[621] El párrafo 1 del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana menciona el "precio unitario a que se venda ... la mayor cantidad total de las mercancías importadas". En la nota correspondiente a ese artículo se explica que se entiende por precio de la mayor cantidad total de las mercancías "el precio a que se venda el

como ciertas deducciones que correspondía hacer de ese precio (que incluyen los descuentos de ventas, los gastos de transporte en Tailandia y el impuesto provincial); iii) una copia del [[xx.xxx.xx]], junto con informaciones sobre cálculos del margen bruto que ya se habían presentado a la Aduana tailandesa el 17 de julio de 2006[622]; iv) pruebas de que la empresa ha ordenado y efectuado pagos conforme a los precios de factura sin que se hiciera ningún pago complementario directo ni indirecto (comprobantes de importación referentes a los tres últimos envíos, y documento de transferencia de fondos relativos a los mismos)[623]; v) un cuadro comparativo de los precios de importación declarados (valor de factura c.i.f.) y los nuevos precios de importación (nuevos valores c.i.f. de referencia impuestos por la Aduana) comunicados oralmente a PM Tailandia (sin confirmación escrita).[624] En la medida en que PM Tailandia presentó de buena fe las pruebas mencionadas para acreditar que la vinculación no había influido en el precio, consideramos que PM Tailandia efectivamente cumplió su responsabilidad procesal de proporcionar información a la Administración de Aduanas que establece el párrafo 2 a) del artículo 1.

7.187 Desde luego, es otro asunto determinar si la información efectivamente suministrada por PM Tailandia se refería a la aceptabilidad del valor de transacción y, en caso afirmativo, si era o no suficiente para acreditarla. Tailandia ha afirmado ante este Grupo Especial que la información suministrada por PM Tailandia que se ha reseñado no acreditaba que la vinculación no hubiera influido en el precio porque la información que indicaba la exactitud del valor declarado no estaba en tela de juicio en ese momento ni probaba si el precio correspondía a operaciones hechas en condiciones de plena competencia. Tailandia alega que los párrafos 2 a) y 2 b) del artículo 1 y las Notas Interpretativas describen varios métodos por los que el importador puede acreditar que su vinculación con el vendedor extranjero no influyó en el precio fijado entre ambos en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1.[625] Pero PM Tailandia, según Tailandia, no presentó pruebas referentes a ninguno de esos métodos, ni a ningún otro, que bastasen para acreditar que la vinculación entre PM Filipinas y PM Tailandia no había influido en el precio en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1.[626] Los datos e información financieros del tipo que presentó PM Tailandia, a juicio de Tailandia, no acreditan el criterio de "costo más beneficio" que se menciona en el párrafo 3 de la Nota interpretativa del párrafo 2 a) del artículo 1. Tampoco permite esa información llevar a cabo el cálculo de valor deductivo en el sentido de los párrafos 2 b) y 5 del artículo 1.

7.188 A la luz de la naturaleza de la obligación de "examinar" establecida por el párrafo 2 a) del artículo 1, que se ha aclarado en los párrafos 7.158 y 7.159 *supra*, la Aduana tailandesa, una vez recibidas la información y los datos de PM Tailandia, estaba obligada a averiguar, investigar y considerar críticamente esa información y datos y comunicar sus razones y explicar la determinación definitiva. A este respecto deseamos subrayar que esa cuestión debe distinguirse de la referente a si el contenido de la información suministrada por PM Tailandia no acreditaba la validez del valor de transacción, conforme a lo explicado por Tailandia [ante el Grupo Especial]. Abordar esto último significaría actuar fuera del alcance de nuestro mandato de efectuar una evaluación objetiva del asunto.[627]

---

mayor número de unidades, en ventas a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, al primer nivel comercial después de la importación al que se efectúen dichas ventas".

[622] Respuesta de Filipinas a la pregunta 16 del Grupo Especial, donde también se hace referencia a su primera declaración oral (párrafos 36-56).

[623] Filipinas - Prueba documental 57.

[624] Filipinas - Prueba documental 58.

[625] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 49.

[626] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 50 y 51. Tailandia hace referencia a las pruebas presentadas por PM Tailandia, que Filipinas resume en el párrafo 45 de su primera declaración oral y en su respuesta a la pregunta 16 del Grupo Especial.

[627] Véase la sección VII.B.2.

7.189 Volviendo a la cuestión que se nos ha planteado, reconocemos que es perfectamente posible que la Aduana tailandesa haya examinado críticamente la información y datos presentados sobre la base de las razones dadas al Grupo Especial en este procedimiento. Sin embargo, no estaremos en condiciones de constatar que la Aduana tailandesa haya examinado efectivamente esa información a menos que tal razonamiento figure en su comunicación de las razones y sus explicaciones al importador, conforme a las obligaciones que impone el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En su explicación dada en la carta de 12 de abril de 2007, la Aduana tailandesa no explicita la razón por la que ha llegado a la conclusión de que la vinculación influyó en el precio respecto de las entradas en litigio. Por consiguiente, no tenemos prueba de que la Aduana tailandesa efectivamente haya examinado las circunstancias de la venta considerando críticamente toda la información y datos que se le habían presentado en el momento de su determinación, como alega en este procedimiento.[628] No encontramos en la carta de que se trata ninguna otra explicación, sino que el importador y el exportador estaban vinculados, y el importador no cumplió la carga de la prueba. Sin embargo, según se estipula expresamente en el párrafo 2 a) del artículo 1, el mero hecho de que el importador esté vinculado con un exportador no basta por sí solo para que la Administración de Aduanas rechace el valor de transacción. Esa disposición obliga a la Administración de Aduanas a examinar las circunstancias de la venta en los casos de transacciones entre partes vinculadas entre sí. En consecuencia, se desprende de ello que la Aduana tailandesa tenía la obligación de explicar por qué resolvió rechazar el valor de transacción, incluyendo el fundamento para creer que la vinculación había influido en el precio, después de haber examinado las circunstancias de la venta.

7.190 Tailandia afirma también que las razones por las que la Aduana tailandesa no empleó el valor de transacción como valor en aduana se comunicaron en su carta de 19 de diciembre de 2006: que PM Tailandia no había acreditado que la vinculación no hubiera influido en el precio de transferencia.[629] Fuera de esta afirmación, la carta no contiene ninguna otra de las explicaciones que Tailandia ha presentado en estas actuaciones, como se ha señalado en el párrafo anterior. No habiéndose informado al importador del fundamento por el que la Aduana tailandesa creía que la información suministrada hasta esa etapa del procedimiento no acreditaba la validez del valor de transacción, el importador no habría podido contestar, y en todo caso no habría podido hacerlo con eficacia, a aquello que creía la autoridad. Ello habría contribuido a obstaculizar aún más la capacidad de las autoridades aduaneras de examinar debidamente las circunstancias de la venta conforme al párrafo 2 a) del artículo 1.

7.191 Además, la explicación de la Aduana tailandesa sobre la determinación definitiva del valor en aduana respecto de las entradas en litigio figuraba en su carta de fecha 12 de abril de 2007 y el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007. Trataremos más adelante, en la sección VII.C.6 *infra*, la compatibilidad de las explicaciones de la Aduana tailandesa que figuran en esos instrumentos con la obligación que establece el artículo 16. La Aduana indica en la carta, como razón de su decisión de

---

[628] Recordamos lo establecido por el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero*:

> "Como dijimos antes, dado que los grupos especiales no pueden llevar a cabo un examen *de novo* de las pruebas presentadas a la autoridad competente, es sólo la *explicación* dada por ella respecto de su determinación lo que permite a los grupos especiales establecer si se han cumplido los requisitos del artículo XIX del GATT de 1994 y los artículos 2 y 4 del Acuerdo sobre Salvaguardias. Bien puede ocurrir, como argumentan los Estados Unidos, que las autoridades competentes hayan llevado a cabo correctamente el análisis que correspondía. Pero 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. En esa situación, por lo tanto, el grupo especial no tiene otra posibilidad que constatar que la autoridad competente no ha llevado a cabo correctamente el análisis." (párrafo 303)

[629] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 162.

rechazar el valor de transacción, lo siguiente: "[l]a empresa y el vendedor extranjero son partes vinculadas entre sí, y no es posible demostrar si la vinculación tiene o no influencia en la determinación de los valores en aduana". Sin embargo, ninguna de las explicaciones dadas por Tailandia en las actuaciones de este Grupo Especial figura en la carta de la Aduana tailandesa de 12 de abril de 2007. Al responder a la pregunta del Grupo Especial acerca de si la Aduana tailandesa comunicó alguna vez a PM Tailandia, durante el procedimiento interno, las mismas explicaciones dadas en las actuaciones de este Grupo Especial, Tailandia afirmó que aunque sus explicaciones al Grupo Especial eran mucho más detalladas, estaban totalmente en conformidad con las razones por las que la Aduana tailandesa había actuado y las explicaciones que dio en su momento a PM Tailandia.[630] Sin embargo, como ya se ha tratado, a la luz de la naturaleza de la obligación de "examinar" las circunstancias de la venta, considerada en el objetivo de garantía procesal del párrafo 2 a) del artículo 1 así como el conjunto del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la falta de cualquier explicación sobre por qué la información suministrada se consideraba insuficiente y, por lo tanto, dio lugar a que la Aduana tailandesa rechazara el valor de transacción, hace que el examen realizado por la Aduana tailandesa fuera incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1.

7.192 Nos referiremos seguidamente al acta de la reunión de 6 de marzo de 2007. Esa acta incluye la descripción del examen hecho por la Aduana tailandesa de las circunstancias de la venta; su determinación de rechazar el valor de transacción; y los métodos de valoración sustitutivos cuya utilización se consideró para la valoración de los cigarrillos en litigio.[631] A los efectos de nuestro análisis evaluaremos aquí si el acta explica los fundamentos de la determinación de la Aduana tailandesa de rechazar el valor de transacción a la luz de la información y pruebas suministradas por PM Tailandia. El acta indica en la parte pertinente lo que sigue: "Con respecto a la vinculación, se constata que la Empresa tiene vinculación con el vendedor extranjero ([s]e constata que la vinculación tuvo efectos en los precios en 2003) ... Se trata de una situación en que el Departamento de Aduana ya ha recibido la información y no hay necesidad de examinar otras circunstancias ...". Esto demuestra, por lo tanto, que la Aduana tailandesa consideraba innecesario examinar las circunstancias de la venta respecto de los cigarrillos en cuestión importados en agosto de 2006, basándose en su examen y consiguiente determinación de 2003 de que la relación entre PM Tailandia y PM Filipinas influía en el precio de los cigarrillos importados en esa época. Como señala Filipinas, no consideramos que la prescripción de examinar las circunstancias de la venta con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 pueda quedar satisfecha por una simple referencia al examen realizado y la determinación alcanzada respecto de la transacción que tuvo lugar tres años antes de la transacción de que se trata. Sin duda puede haber situaciones en que, a pesar de la diferencia de tiempo, las circunstancias de dos transacciones entre las mismas partes resulten ser iguales.[632] Pero aun en ese caso, a nuestro juicio, las autoridades aduaneras están obligadas por el párrafo 2 a) del artículo 1 a explicar los fundamentos por los que la transacción actual debe dar lugar a la misma constatación que la transacción anterior que ya habían examinado.

7.193 Por último, tomamos nota del argumento de Tailandia de que siguió examinando las circunstancias de la venta incluso después del envío de su carta de 19 de diciembre de 2006, en la que comunicaba sus razones. Concretamente, Tailandia hace referencia a comunicaciones orales, correspondencia y reuniones con PM Tailandia y con sus representantes (PWC) que tuvieron lugar

[630] Respuesta de Tailandia a la pregunta 93 1) del Grupo Especial.

[631] Tailandia - Prueba documental 37 (acta revisada); Filipinas - Prueba documental 74 (acta original); y Filipinas - Prueba documental 173.

[632] Observamos que Filipinas, en su primera declaración oral, dijo que en el caso en litigio "las conclusiones de la Junta de Apelaciones sobre las ventas de 2000-2002 no dan fundamento alguno para conclusiones referentes a ventas de 2006. Las circunstancias de las ventas de 2000-2002 eran muy distintas, porque las mercancías provenían de Malasia y el vendedor era otro. De este modo, la relación era entre partes que no eran las mismas. Además, respecto de algunas de las entradas de 2000-2002 la Junta de Apelaciones constató que la vinculación *no* había influido en el precio" (primera declaración oral de Filipinas, párrafo 82).

durante febrero y marzo de 2007, incluidos los contactos entre la Aduana tailandesa y PWC.[633] Las pruebas relativas a la correspondencia entre la Aduana tailandesa y PM Tailandia, resumidas en el cuadro precedente, indican que después del 19 de diciembre de 2009 la Aduana tailandesa concentró su atención en la aplicación de un método de valoración sustitutivo para las entradas en litigio, y no en seguir examinando las circunstancias de la venta para determinar si la vinculación había influido o no en el precio. Al responder a nuestra pregunta sobre el momento del procedimiento de examen en que la Aduana tailandesa determinó que el valor de transacción no era aceptable, Tailandia afirmó que fue un proceso que se inició con la solicitud de Filipinas de que se empleara una metodología de comprobación para determinar si el valor de transacción estaba afectado por la vinculación entre PM Filipinas y PM Tailandia, en su carta de 5 de febrero de 2007. Después de algunas consultas entre las partes que tuvieron lugar en el intervalo, ese proceso concluyó cuando la Aduana tailandesa, aplicando el método de comprobación deductivo conforme a lo solicitado por PM Tailandia en su carta de 6 de marzo de 2007, constató que el valor de transacción era inferior al valor de comprobación deductivo.

7.194 Sin embargo, contrariamente a la posición de Tailandia, nuestro examen de la carta de 5 de febrero de 2007 remitida por PM Tailandia no revela que ésta hubiera pedido expresamente a la Aduana tailandesa que emplease una metodología de comprobación para determinar si la vinculación había afectado o no al valor de transacción, aunque señalaba que la Aduana tailandesa rechazaba el valor de transacción sin un adecuado examen de las circunstancias de la venta.[634] PM Tailandia concluye la carta con cuatro solicitudes concretas: i) la revocación de las garantías notificadas en la carta de 11 de agosto de 2006; ii) que se aplicara un procedimiento rápido de liquidación y se emitiera un Aviso de liquidación; iii) el establecimiento de un entendimiento común para el futuro; y iv) la formación de un comité interministerial con representantes de distintos departamentos gubernamentales. Con respecto al establecimiento de un entendimiento común para el futuro, PM Tailandia manifestaba que "también desearíamos estudiar las posibilidades de un acuerdo con la Aduana para un procedimiento correcto, inequívoco y definitivo y un método que permita comprobar y conciliar el valor de importación de los productos en las nuevas transacciones". No interpretamos esta frase como una petición de que la Aduana tailandesa resolviera acerca de la utilización de un método de comprobación sin ninguna nueva consulta con Filipinas. Además, tampoco interpretamos que la carta de 6 de marzo de 2007 sea una solicitud formulada por PM Tailandia de que se aplicara el método de valor deductivo como método de comprobación. El Grupo Especial interpreta que, en esta carta, PM Tailandia señalaba que la Aduana tailandesa le pedía suministrar información que se utilizaría para calcular el valor reconstruido, mientras que la orden superior dispuesta por el Reglamento Ministerial Nº 132/2000 (y el Acuerdo sobre Valoración en Aduana) prescribe que el cálculo del valor deductivo debe preceder el cálculo de un valor reconstruido.

7.195 En conclusión, constatamos que la Aduana tailandesa no examinó las circunstancias de la venta respecto de las entradas en litigio en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1. En consecuencia, Tailandia actuó de forma incompatible con lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 al rechazar el valor de transacción de las entradas respectivas.

[633] Tailandia presentó una nueva prueba a este respecto: la declaración de la Sra. Natina Santiyanont (Tailandia - Pruebas documentales 64 y 65) sobre las circunstancias de los contactos entre la Aduana tailandesa y PWC y la concurrencia de ésta a la reunión de 6 de marzo de 2007 en representación de PM Tailandia. Tailandia alega que esas pruebas demuestran que el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007 fue remitida a PWC como representante de PM Tailandia (segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 79, nota 57).

[634] Filipinas - Prueba documental 68.

iii) Razones de la Aduana para rechazar los valores de transacción de los cigarrillos de PM Tailandia

Principales argumentos de las partes

7.196 **Filipinas** afirma que el indebido rechazo por Tailandia de los valores de transacción de los cigarrillos importados en litigio queda demostrado también por la falta de validez de las razones de ese rechazo indicadas en la carta de la Aduana tailandesa de 12 de abril de 2007.[635] Filipinas alega que la afirmación de que "no puede demostrarse si la vinculación influye o no en la determinación del valor en aduana" no puede constituir una razón válida del rechazo conforme al párrafo 2 a) del artículo 1 por las siguientes razones: i) el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no establece una presunción legal contraria al valor de transacción ni impone una carga probatoria en el párrafo 2 a) de su artículo 1; ii) si las "dudas" dan lugar a una presunción, las autoridades tienen el deber de cerciorarse de que esas "dudas" "sigan siendo razonables" al rechazar el valor de transacción; y iii) aunque existiera una carga probatoria, el fundamento de las autoridades para rechazar el valor de transacción no puede consistir en una afirmación de que no se cumplió esa carga.[636] Desde el punto de vista de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1, esta afirmación que figura en la carta de 12 de abril no demuestra que la autoridad hubiera tenido ante sí pruebas, más allá de la vinculación entre las partes, que apoyasen la conclusión de que el valor de transacción era inaceptable.[637] Con arreglo a los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1, las autoridades no pueden rechazar el valor en aduana sin tales hechos complementarios.

7.197 **Tailandia** no respondió directamente a este aspecto de la argumentación de Filipinas acerca de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1, aunque ha presentado réplicas referentes a la alegación de Filipinas relativa al artículo 16 sobre la explicación por escrito de la forma en que se determinó el valor en aduana de las mercancías importadas. Tailandia sostiene la posición de que la explicación dada por la Aduana tailandesa en su carta de 12 de abril de 2007 y que figura en el acta de la reunión de 6 de marzo de 2007 bastaba para cumplir la obligación impuesta por el artículo 16.

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.198 Filipinas alega que el rechazo indebido por la Aduana tailandesa de los valores de transacción de las entradas de los cigarrillos en litigio queda acreditado también por el carácter *insuficiente* y la *falta de validez* de las razones de ese rechazo. Esas razones se indican en la carta de la Aduana tailandesa de 12 de abril de 2007.

7.199 Recordemos que Filipinas ha invocado dos argumentos en apoyo de su alegación relativa al rechazo por la Aduana tailandesa de los valores de transacción de las entradas en litigio: en primer lugar, que la Aduana tailandesa no examinó las circunstancias de la venta en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1; y, en segundo lugar, que el rechazo por la Aduana se basaba en razones que *no eran válidas*. Nos hemos referido en la sección anterior al primer argumento de Filipinas y hemos constatado que el rechazo por la Aduana tailandesa era incompatible con lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 porque la Aduana tailandesa no examinó las circunstancias de la venta conforme a lo dispuesto en el párrafo 2 a). En la medida en que ya hemos llegado a nuestra

[635] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 184, 225-230 y 234-253; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 139. Filipinas afirmó también que un segundo argumento invocado por la Aduana tailandesa, consistente en una comparación entre el valor de transacción de los cigarrillos PM y el precio de los cigarrillos del Importador A, no era pertinente ni tenía validez (primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 231-253; y primera declaración inicial de Filipinas, párrafos 55 y 72). Tailandia confirmó que esa comparación no había sido un fundamento del rechazo de los respectivos valores de transacción (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 162).

[636] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 143-156.

[637] Respuesta de Filipinas a la pregunta 108 del Grupo Especial.

constatación sobre la alegación de Filipinas referente al rechazo por la Aduana tailandesa de los valores de transacción de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio, no nos es preciso seguir examinando la segunda línea de argumentación de Filipinas.

7.200 De todos modos, sin embargo, en nuestro análisis del primer argumento de Filipinas, que a nuestro juicio está relacionado con su argumento basado en el supuesto carácter insuficiente y carente de validez de las razones invocadas, nos hemos referido en sus aspectos de fondo a la cuestión de si eran adecuadas las razones indicadas en la carta de 12 de abril de 2007 para el rechazo por la Aduana tailandesa de los valores de transacción de los cigarrillos en litigio. Hemos constatado que, en lo sustancial, son insuficientes para justificar la determinación de la Aduana tailandesa respecto de esas entradas. En este sentido observamos que la naturaleza de las razones invocadas por la Aduana tailandesa -que el importador no acreditó que el valor de transacción fuese aceptable- no puede considerarse en sí misma forzosamente *carente de validez* si tal es la conclusión a que llega una autoridad aduanera con bases sólidas tras el examen de las pruebas que se le han presentado. Dejando a un lado la cuestión del preciso alcance de las explicaciones que deben darse con arreglo al artículo 16, es necesario sin embargo que tal conclusión cuente con el respaldo de fundamentos sólidos que estén relacionados con las pruebas presentadas por el importador, o de otra fuente.

e) La cuestión de si Tailandia omitió comunicar a PM Tailandia las razones del rechazo de los valores de transacción declarados, de forma incompatible con el párrafo 2 del artículo 1

i) Principales argumentos de las partes

7.201 **Filipinas** alega que Tailandia no informó a PM Tailandia, *antes de* adoptar la decisión de rechazar el valor de transacción, de sus "razones para creer que la vinculación había influido en el precio", como lo exige el párrafo 2 a) del artículo 1.[638] Según Filipinas, este aspecto de la diferencia se reduce en definitiva a una discrepancia sobre el sentido corriente del término "razones", interpretado en su contexto y a la luz del objeto y fin declarados de la disposición: Tailandia alega que la afirmación de que "no puede demostrarse si la vinculación influye o no en la determinación del valor en aduana" comunica las "razones", mientras que Filipinas considera que la palabra "razones" exige la comunicación de información o hechos objetivos que respalden las conclusiones propias de la autoridad sobre la carga de la prueba y el carácter aceptable del valor de transacción.[639]

7.202 Filipinas sostiene que el texto, el contexto y el objeto y fin confirman que la palabra "razones", en el párrafo 2 a) del artículo 1, se refiere al fundamento objetivo de los hechos o información que la autoridad tiene ante sí y que da respaldo a sus conclusiones; las "razones" no son las conclusiones jurídicas finales ni intermedias de la propia autoridad, como una conclusión de que no se ha cumplido la carga de la prueba. En cuanto al contexto inmediato, Filipinas hace referencia a las frases primera y segunda del párrafo 2 a) del artículo 1, donde según alega Filipinas los redactores equipararon la palabra "hecho" con la palabra "razones", e indicaron que las "razones" deben basarse en la "información" que la autoridad tiene ante sí. Filipinas señala también la última frase de la Decisión, en la que, según alega, se distingue expresamente entre la "decisión" de una autoridad y "los motivos que la inspiran".

7.203 Filipinas opina que una consideración decisiva para interpretar la palabra "razones" es el objetivo declarado de garantía procesal que tiene la disposición: la comunicación hecha por la autoridad acerca de las "razones" debe "[dar al importador] *oportunidad razonable para contestar*" (las cursivas figuran en el original). El objetivo de garantía procesal del párrafo 2 a) del artículo 1 se

[638] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 163-168.

[639] Filipinas señala también que varios terceros comparten el mismo punto de vista, es decir, que la palabra "razones", en el párrafo 2 a) del artículo 1, se refiere a consideraciones sustantivas (motivos) que figuran en el expediente de la autoridad y dan base a su conclusión.

frustraría si el Grupo Especial aceptase el criterio de Tailandia de que la afirmación de que no se ha satisfecho la carga de la prueba basta para comunicar las "razones". Esto se debe a que si una autoridad no aborda las pruebas que tiene ante sí, el importador queda en la total ignorancia de los motivos por los que no se ha satisfecho la carga de la prueba. El importador no puede explicar la pertinencia de las pruebas que ha presentado, por ejemplo, las fuentes y la solidez de los datos y los cálculos que contienen esas pruebas. En síntesis, el importador queda privado de la oportunidad de tratar cualquier defecto concreto que la autoridad observe en las pruebas. Filipinas afirma también que es instructivo a este respecto el estudio de un caso realizado por el Comité Técnico de la OMA.[640]

7.204 Filipinas considera que su interpretación de la palabra "razones" impide que la valoración en aduana se convierta en un procedimiento secreto, al garantizar que la autoridad esté obligada a comunicar sus puntos de vista sobre las pruebas como parte del procedimiento de decisión y al dar al importador oportunidad razonable para formular sus observaciones al respecto con la debida información.

7.205 **Tailandia** afirma que la obligación de la autoridad aduanera de comunicar sus razones al importador conforme al párrafo 2 a) del artículo 1 significa que debe darle Aviso preliminar de que no cree que se haya establecido que la vinculación entre el comprador y el vendedor no haya influido en el precio.[641] Ese Aviso debe darse por escrito y dando oportunidad para contestar antes de que tenga lugar la valoración definitiva. La *única* razón por la que puede rechazarse el valor de transacción con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 es una constatación de que no puede acreditarse que "la vinculación [entre el comprador y el vendedor] no ha influido en el precio".[642] Si el importador no satisface la carga que le corresponde de acreditar que la vinculación no ha influido en el precio, "la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el precio ... en vista de la información proporcionada por el importador o de otra fuente, en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1".[643]

7.206 Tailandia contesta la interpretación de Filipinas sobre la palabra "razones", que se ha explicado. Tailandia entiende que el argumento de Filipinas consiste en lo siguiente: i) el término "razones" sólo se refiere al fundamento fáctico por el que actúa la Administración de Aduanas, y no al fundamento jurídico; y ii) la falta de pruebas fácticas que acrediten que la vinculación no ha influido en el precio constituye un fundamento jurídico y no fáctico de la medida. Tailandia no está de acuerdo en que la palabra "razones" se limite al fundamento fáctico, sino que a su juicio comprende ambos.[644] Además, contrariamente a la argumentación de Filipinas, la falta de pruebas también constituye un fundamento fáctico sobre el cual la administración puede actuar.[645] Tailandia aduce que Filipinas no explica por qué las "razones" no están "basadas en la información que la autoridad tiene ante sí" cuando los hechos consisten en que la autoridad no tiene ante sí información suficiente. Tailandia no ve ningún motivo lógico para que la presencia de determinada información constituya un fundamento fáctico adecuado para que la Administración de Aduanas pueda actuar sobre esa base, pero no ocurra lo mismo con la falta de esa información. La interpretación de Filipinas acerca de las razones haría jurídicamente imposible que una Administración de Aduanas comunicara debidamente

[640] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 158, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 41. Filipinas afirma que en ese estudio "se dio al importador y al exportador una 'oportunidad razonable' para explicar las 'diferencias de precio' que daban fundamento a las dudas de la autoridad, pero no pudieron explicarla. ... La autoridad, en ese caso, reunió y analizó información; se apoyó en hechos objetivos, además de la vinculación, para rechazar el valor de transacción; y se dio oportunidad al importador para explicar esos hechos concretos, pero no pudo hacerlo. La autoridad no se apoyó en razones espurias ni carentes de apoyo, sino en hechos objetivos".

[641] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 93 y 94.

[642] Respuesta de Tailandia a la pregunta 20 del Grupo Especial.

[643] Respuesta de Tailandia a la pregunta 20 del Grupo Especial.

[644] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 96-99.

[645] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 100.

las razones fácticas en los casos en que el importador no hubiera presentado ninguna prueba. Aun aceptando el argumento de Filipinas sobre las razones, una notificación de que los hechos que constan en el expediente no contienen pruebas que basten para acreditar que la vinculación no influyó en el precio comunicaría información relativa a la "información ... o de otra fuente" que la Administración de Aduanas considera para rechazar el valor de transacción.[646]

7.207 Tailandia afirma también que el párrafo 2 a) del artículo 1 no contiene ningún texto que establezca con detalle las razones que deben explicarse. Tailandia contrapone esto con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que exige una "explicación" de la determinación del valor en aduana, y las disposiciones del Acuerdo Antidumping que estipulan el detalle con que las determinaciones antidumping deben comunicarse a las partes interesadas.[647] Ante la falta de toda prescripción similar en el texto del párrafo 2 a) del artículo 1, el Grupo Especial debe cuidar de no imponer obligaciones en que los Miembros no han convenido.

7.208 Con respecto al argumento de Filipinas de que, para que el importador disponga de esa oportunidad razonable para contestar, la notificación debe abordan las pruebas que se han presentado a la Administración de Aduanas, Tailandia vuelve a aducir que cuando las pruebas presentadas a la administración son insuficientes, la comunicación de este hecho cumple la prescripción de notificación. Esto guarda relación con el hecho de que el importador escoge el método y las pruebas para acreditar que la vinculación no ha influido en el precio. Cuando la Administración de Aduanas notifica al importador la insuficiencia de la información, los importadores no pueden tener duda alguna de las razones sobre cuya base actúa la Administración de Aduanas.

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.209 Filipinas alega que la comunicación por Tailandia de las razones para creer que la vinculación entre PM Tailandia y PM Filipinas había influido en el precio no estuvo en conformidad con las obligaciones que impone el párrafo 2 a) del artículo 1. La parte pertinente de esa disposición dice así:

> "Si, por la información obtenida del importador o de otra fuente, la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación [entre el comprador y el vendedor] 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."

7.210 Con respecto a la valoración por la Aduana de Tailandia de las entradas en litigio, las partes no discuten que entre el 4 de agosto y el 19 de diciembre de 2006 la Aduana tailandesa siguió poniendo en tela de juicio que el valor de transacción de esas entradas fuera aceptable basándose en la vinculación entre PM Tailandia y PM Filipinas. Tampoco se discute que PM Tailandia, en una carta de fecha 20 de noviembre de 2006, había solicitado a la Aduana tailandesa que expresara por escrito sus razones para creer tal cosa.[648] La Aduana tailandesa respondió a esa solicitud de PM Tailandia con una carta de fecha 19 de diciembre de 2006. Las partes están de acuerdo en que esta carta fue la comunicación escrita de las razones por la Aduana tailandesa con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1.

7.211 Sin embargo, Filipinas alega que la carta de 19 de diciembre de 2006 enviada por la Aduana tailandesa no cumple la obligación de comunicar sus "razones" en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1. Las partes discuten tanto la naturaleza de las "razones" en el sentido de esa disposición como la conformidad de las razones supuestamente indicadas por la Aduana tailandesa en su carta de 19 de diciembre de 2006 con las obligaciones que establece el párrafo 2 a) del artículo 1.

---

[646] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 101.
[647] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 102.
[648] Filipinas - Prueba documental 65.

Examinaremos en primer lugar la naturaleza de las obligaciones impuestas a las autoridades de aduanas de comunicar sus "razones" con arreglo a dicha disposición.

7.212 El término inglés "*ground*" ("razón") puede definirse así: "*noun. ... 6 The basis of an opinion or argument, the reason or motive for an action, (now freq. in pl.). In pl. also, sufficient reason or reasons for, that*." ("sustantivo. 6 Base de una opinión o argumento, motivo de un acto (usase ahora frecuentemente en plural). En plural, motivo o motivos suficientes de algo o para algo.").[649] Usado en plural, como en el párrafo 2 a) del artículo 1, "razones" significa, por lo tanto, "motivos suficientes" de una opinión o de un acto. Con arreglo a esa disposición, las razones que deben comunicarse al importador son las que tuvieron las autoridades de aduanas para creer, a la luz de la información obtenida del importador o de otra fuente, que la vinculación ha influido en el precio. A este respecto recordamos nuestro anterior análisis sobre las etapas de procedimiento que deben seguir tanto las autoridades de aduanas como los importadores con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1. El importador es responsable de suministrar información pertinente sobre la aceptabilidad del valor de transacción una vez que la autoridad de aduanas le ha notificado la necesidad de examinar las circunstancias de la venta en los casos de partes vinculadas entre sí. Después, la autoridad de aduanas debe evaluar la información proporcionada inicialmente por el importador y comunicarle sus razones para creer que la vinculación ha influido en el precio sobre la base de las pruebas presentadas, si tal es la conclusión preliminar a que llega a esa altura del procedimiento.

7.213 A este respecto, la obligación de comunicar las razones, que establece el párrafo 2 a) del artículo 1, puede distinguirse temporalmente de la obligación de indicar una explicación, que establece el artículo 16 sobre la forma en que se ha determinado el valor en aduana definitivo de las mercancías del importador. Como también han aclarado las partes, la obligación de indicar "razones" que establece el párrafo 2 a) del artículo 1 surge *durante* el procedimiento de valoración. La obligación de "explicar" la determinación del valor en aduana, en cambio, no surge hasta después de que la autoridad de aduanas ha efectuado una determinación definitiva del valor en aduana de las mercancías. Esta diferencia temporal en el procedimiento afecta, a nuestro juicio, a la naturaleza sustantiva del contenido de las "razones" que menciona el párrafo 2 a) del artículo 1 y la "explicación" mencionada en el artículo 16. Dado que conforme a la primera de esas normas debe darse al importador oportunidad razonable para dar una nueva contestación a las "razones" de la autoridad de aduanas para creer que la vinculación ha influido en el precio, la "explicación" que debe darse después de completado el procedimiento de valoración deberá incluir, por consiguiente, la evaluación de la totalidad de la información pertinente, incluida la facilitada por el importador en respuesta a la comunicación por la autoridad de aduanas de sus razones para creer tal cosa.

7.214 Además, entendemos que el derecho del importador a contar con una oportunidad razonable a fin de contestar a las razones de la autoridad de aduanas para creer lo que cree, con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1, ofrece un fundamento contextual acerca del término "razones". Como sugiere Filipinas, para que el importador tenga una oportunidad razonable de contestar a lo que creen las autoridades de aduanas, en particular si éstas consideran que la información es insuficiente, 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 de transacción a pesar de las pruebas e información presentada, o de otra fuente, que tiene en su poder hasta ese momento. A este respecto no nos parece 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. Estamos de acuerdo, sin embargo, con Filipinas en que el importador, sin conocer los motivos de la autoridad de aduanas para creer lo que cree en relación con

[649] *New Shorter Oxford English Dictionary* (quinta edición), Oxford University Press, volumen 1, página 1158 (2002).

las pruebas concretas que tiene ante sí, no estaría en condiciones de "contestar" efectivamente, por ejemplo, explicando más detalladamente la pertinencia de las pruebas que ya presentó y suministrando información complementaria. Sería conveniente que la autoridad de aduanas, en la medida en que fuera posible, informara al importador de los tipos de información fáctica adicional que cree podrían resultar útiles para evaluar mejor si el valor de transacción es aceptable. Resulta difícil concebir otro modo en que el importador pudiera tener oportunidad razonable para contestar a lo que creen las autoridades de aduanas de que la vinculación influyó en el precio.

7.215 Consideramos que la opinión expuesta encuentra respaldo en el comentario 14.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMC.[650] Al responder a la pregunta acerca de si las autoridades aduaneras deben dar a conocer al importador los motivos por los que consideran que la vinculación ha influido en el precio de las mercancías en una transacción, el Comité Técnico de la OMA indicó lo siguiente:

> "Sí. El párrafo 2 a) del artículo 1 dispone que si la Aduana tiene razones para creer que el valor de transacción es inaceptable porque la vinculación ha influido en el precio y, en consecuencia, el artículo 1 no es aplicable a la transacción, la Aduana debe comunicar al importador sus razones. Además, debe darse al importador oportunidad razonable para contestar y tiene derecho a que las razones de la opinión de la Aduana se le comuniquen por escrito."

7.216 Pasaremos a tratar seguidamente la situación fáctica de esta diferencia. En su carta de 19 de diciembre de 2006, la Aduana tailandesa indicó en los términos que siguen sus razones para creer que la vinculación entre PM Tailandia y PM Filipinas había influido en el precio:

> "Con respecto a la carta de referencia, PM Tailandia solicita que se le informe acerca de las razones y la metodología de determinación del valor en aduana.
>
> El Departamento de Aduanas desea informarle de que las razones y la metodología de la determinación del valor en aduana son los que siguen:
>
> 1. El Departamento de Aduanas rechazó el precio declarado por PM Tailandia porque PM Tailandia y el vendedor de un país extranjero son partes vinculadas entre sí, de conformidad con el Reglamento Ministerial Nº 132 (B.E. 2543), artículo 4, y el importador no ha demostrado todavía si dicha vinculación influye o no en la determinación del valor en aduana.
>
> 2. Una vez que PM Tailandia haya constituido una garantía para el retiro de las mercancías de la Aduana, la entrada de importación se devolverá al oficial liquidador

[650] Tailandia - Prueba documental 26. El Grupo Especial observa que el Comentario del Comité Técnico de la OMC no es jurídicamente vinculante para las partes; estima, sin embargo, que es instructivo y puede ofrecer orientación para la interpretación del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, en particular porque el Comité Técnico está formado por los Miembros de la OMC. A este respecto hacemos referencia también a la resolución del Órgano de Apelación en *CE - Equipo informático*, que analizó la naturaleza jurídica de las decisiones no vinculantes del Comité del Sistema Armonizado de la OMA y declaró que esas decisiones podían ser pertinentes a los efectos de la interpretación de las concesiones arancelarias y, en consecuencia, debían ser examinadas por el Grupo Especial (informe del Órgano de Apelación, *CE - Equipo informático*, párrafo 90). Después de esa declaración del Órgano de Apelación, los Grupos Especiales de los asuntos *CE - Trozos de pollo* y *China - Partes de automóviles* consideraron que las decisiones del Comité del Sistema Armonizado, a pesar de no ser vinculantes, "podrían ser una fuente muy útil de información sobre la práctica ulteriormente seguida por Miembros de la OMC, que son, en gran parte, signatarios del Convenio del SA y, por lo tanto, miembros del Comité del SA" (informe del Grupo Especial, *CE - Trozos de pollo*, párrafo 7.298; e informe del Grupo Especial, *China - Partes de automóviles*, párrafo 7.423).

> que solicitó la constitución de la garantía. Dicho oficial está facultado para solicitar por carta al importador que suministre aclaraciones adicionales, así como pruebas de apoyo, para su consideración. Una vez presentada la información completa, el oficial liquidador determinará el valor en aduana conforme al orden establecido en el GATT, y posteriormente publicará un Aviso de Determinación (formulario KorSorKor 114) de conformidad con la Notificación de la Aduana Nº 23/2549, de fecha 31 de marzo de 2006.
>
> 3. Una vez que PM Tailandia haya recibido el Aviso de Determinación mencionado en el punto 2, y completado el procedimiento fijado en él, en caso de que se requiera el pago de derechos adicionales o la garantía no cubra la cuantía de los derechos de importación, PM Tailandia podrá interponer un recurso dentro de los 30 días siguientes a la fecha de recepción de la liquidación, en la División de Apelaciones sobre Valoración en Aduana, conforme a lo indicado en la Notificación de la Aduana Nº 29/2549, de fecha 2 de mayo de 2006." (sin subrayar en el original)

7.217 Las razones de la Aduana tailandesa indicadas en la carta precedente son que "PM Tailandia y el vendedor de un país extranjero son partes vinculadas entre sí ... y el importador no ha demostrado todavía si dicha vinculación influye o no en la determinación del valor en aduana".

7.218 Sobre la base de la definición que da el diccionario de la palabra inglesa "*grounds*" ("razones"), hemos considerado como ya se expuso que las razones de las autoridades de aduanas conforme al párrafo 2 a) del artículo 1 eran sus *motivos para creer*, a la luz de la información obtenida del importador o de otra fuente, que la vinculación había influido en el precio. En sí misma, no consideramos que la vinculación entre el comprador y el vendedor de un país extranjero pueda constituir las "razones", en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1. Además, la primera frase de esa disposición establece que el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor no constituirá en sí mismo razones suficientes para considerar inaceptable el valor de transacción. Entendemos que tampoco esto lo discuten las partes.

7.219 Tailandia afirma, sin embargo, que la carta de 19 de diciembre de 2006 cumple la obligación de comunicar las "razones" porque establece que "el importador no ha demostrado todavía si dicha vinculación influye a o no en la determinación del valor en aduana". Esta afirmación significa que PM Tailandia, el importador en este caso, no había demostrado a esa altura del procedimiento que su vinculación con PM Filipinas no había influido en el valor de transacción declarado. La Aduana tailandesa, sin embargo, no relaciona esta afirmación con las pruebas que PM Tailandia había suministrado hasta ese momento ni con pruebas de otras fuentes que la Aduana tailandesa hubiera tenido ante sí. Estamos de acuerdo con Tailandia en que, si en un caso determinado el importador *no* presenta ninguna prueba, resultaría imposible para la autoridad aduanera comunicar cualquier otra razón concreta distinta del hecho de que el importador no había demostrado que el valor de transacción fuera aceptable. Pero tal situación no es la que se presenta en esta diferencia.

7.220 Los hechos que tenemos antes nosotros indican que PM Tailandia había suministrado a la Aduana tailandesa determinados datos e información para establecer la aceptabilidad del valor de transacción.[651] En la medida en que se presentaron a la Aduana tailandesa determinadas pruebas, las

[651] Por ejemplo PM Tailandia presentó a la Aduana tailandesa información y datos para establecer la aceptabilidad del valor de transacción en sus cartas de 4, 7 y 8 de agosto de 2006. En la primera de ellas, PM Tailandia hizo referencia a sus declaraciones anuales de 2003, 2004 y 2005 (Filipinas - Prueba documental 55); en la de 7 de agosto indicó a la Aduana tailandesa de qué forma podía examinar la estructura de costos de PM Tailandia (Filipinas - Pruebas documentales 57 y 76); y en la carta de 8 de agosto, en particular, PM Tailandia acompañó una copia de la declaración anual de 2005, beneficios y gastos generales, y cálculo deductivo (Filipinas - Prueba documental 56).

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.[652] Por lo tanto, la afirmación que figura en la carta de la Aduana tailandesa [de 19 de diciembre de 2006] no basta para cumplir la obligación de "comunicar sus razones" en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1.

7.221 También tomamos nota del argumento de Tailandia de que la carta de PM Tailandia de 5 de febrero de 2007 a la Aduana tailandesa aclara que PM Tailandia estaba plenamente informada de los fundamentos sobre cuya base actuaba la Aduana tailandesa a través de la carta de ésta de 19 de diciembre de 2006.[653] Tailandia entiende, en consecuencia, que las debidas garantías procesales de PM Tailandia con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 1 fueron totalmente respetadas. La carta de PM Tailandia de 5 de febrero de 2007, en la parte pertinente, dice así: "Hasta la carta que figura en la referencia 2) [la carta de 19 de diciembre de 2006], recibida unos cuatro meses después de que la Aduana comenzó a rechazar el despacho de las mercancías de la empresa a los precios de factura declarados, nunca se informó a la empresa, en ninguna forma y por ningún conducto, de que los funcionarios de Aduanas tuvieran motivos para considerar que la vinculación entre la empresa y el vendedor extranjero pudiera influir en el precio." Tailandia considera que esta afirmación que figura en la carta de PM Tailandia respalda su posición de que la Aduana tailandesa comunicó debidamente, en la carta de 19 de diciembre de 2006, sus razones para considerar que la relación entre PM Tailandia y PM Filipinas había influido en el precio.

7.222 No nos parece que la carta mencionada manifieste un reconocimiento de parte de PM Tailandia de que estaba suficientemente informada de las *razones* de la Aduana tailandesa para creer lo que creía. La simple lectura del texto citado de la carta de 5 de febrero de 2007 indica que PM Tailandia subrayaba sencillamente que la carta de 19 de diciembre de 2006 había sido la primera comunicación de la Aduana tailandesa sobre su consideración de la transacción entre partes vinculadas desde que la Aduana tailandesa comenzó a poner en tela de juicio el valor de transacción declarado de los cigarrillo en litigio, el 4 de agosto de 2006. Sobre todo, considerada junto con la afirmación que figura en la carta de PM Tailandia de que la carta de la Aduana tailandesa de 19 de diciembre de 2006 "no da una explicación suficiente de los motivos del rechazo del precio por la Aduana y es incompatible con el [Acuerdo sobre Valoración en Aduana]", la carta de PM Tailandia de 5 de febrero de 2007 no indica que ésta hubiera sido suficientemente informada de las "razones" de la Aduana tailandesa conforme al párrafo 2 a) del artículo 1.

7.223 Por las razones expuestas, en consecuencia, constatamos que la Aduana tailandesa no comunicó sus razones para creer que la vinculación entre PM Tailandia y PM Filipinas había influido en el precio en el sentido del párrafo 2 a) del artículo 1.

---

[652] En su estudio de caso 10.1, el Comité Técnico de la OMC indicó que "cualquier decisión [acerca de si la vinculación entre dos entidades ha influido en el precio] debe basarse, en un grado importante, en la información suministrada por el importador" (Tailandia - Prueba documental 41).

También los Estados Unidos dicen en su declaración oral en la reunión del Grupo Especial con los terceros que "la omisión del importador de probar un hecho negativo, concretamente que la vinculación no ha influido en el precio, no releva a la autoridad de aduanas de su deber de aceptar el valor de transacción a menos que tenga razones para creer que la vinculación ha influido en el precio" (declaración oral de los Estados Unidos en calidad de tercero, párrafo 9).

[653] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 105-107; y Filipinas - Prueba documental 68.

6. Artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

a) Obligaciones en virtud del artículo 16

i) Principales argumentos de las partes

7.224 **Filipinas** sostiene que el artículo 16 dispone que las autoridades expliquen correctamente: i) por qué la determinación del valor en aduana no se basó en el valor de transacción; y ii) cuál es el fundamento de las determinaciones del valor alternativas.

7.225 Con respecto al fundamento jurídico de su posición de que la explicación exigida por el artículo 16 incluye una explicación de la base de las autoridades aduaneras para rechazar el valor de transacción del importador, Filipinas sustenta esa posición en los tres argumentos siguientes: i) el significado de las palabras "*how*" ("cómo") y "*explain*" ("explicar"*)* exige que la explicación "aclare la causa" y la "razón" del valor en aduana; ii) dada la obligación de seguir la secuencia establecida en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la autoridad debe explicar cómo cumplió las condiciones jurídicas previas para emplear el método de valoración usado, incluida la no utilización del artículo 1; y iii) la Decisión Ministerial da apoyo contextual a la interpretación que Filipinas hace del artículo 16 porque establece que, cuando el valor de transacción es rechazado, la autoridad debe "comunica[r] por escrito al importador [su decisión definitiva], indicando los motivos que la inspiran". Por consiguiente, se debe explicar la "razón" objetiva que justifica el rechazo del uso de un valor de transacción de conformidad con el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[654]

7.226 Además, Filipinas sostiene que las autoridades deben dar también una explicación suficiente de la metodología de valoración particular, o "los medios", que emplearon para valorar las mercancías del importador. Para explicar cómo se determinó el valor en aduana, las autoridades deben también indicar cómo calcularon el valor a partir de la información de que disponían, dando a conocer los cálculos hechos. En un cálculo deductivo del valor, las autoridades deben señalar los elementos del párrafo 1 del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana que se dedujeron y los que no se dedujeron e indicar los motivos de ello.[655]

7.227 Filipinas explica que el artículo 16 tiene el propósito de asegurar que los importadores y los gobiernos extranjeros, y también los juzgados, tribunales y grupos especiales examinadores entiendan cómo llegaron las autoridades a su conclusión, para permitir así que esas partes ejerzan sus derechos respectivos en virtud de los artículos 11 y 19 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al decidir si la forma o los medios de valoración eran compatibles con las obligaciones contraídas por el Miembro importador en el marco de la OMC. Esta interpretación da una base a los tribunales nacionales y a los grupos especiales para examinar las decisiones de las autoridades. Si el Miembro importador no estuviera obligado a explicar por qué no utilizó otros métodos de valoración diferentes al que empleó, nunca se explicarían los medios con los que las mercancías importadas se valoraron como lo fueron ni los medios con los que el Miembro importador cumplió su obligación de seguir la secuencia establecida en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tal interpretación iría en contra de los propósitos de garantizar el debido proceso y la transparencia que promueve el artículo 16.

7.228 **Tailandia** se remite a su opinión anterior de que las obligaciones/normas establecidas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana difieren de las del Acuerdo Antidumping. El artículo 16 y el Acuerdo sobre Valoración en Aduana en general no contienen normas detalladas sobre la naturaleza

[654] Respuesta de Filipinas a la pregunta 24 1) del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 188-192.

[655] Respuesta de Filipinas a la pregunta 24 1) del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 193 y 194.

de la explicación que se debe dar de conformidad con el artículo 16.[656] Concretamente, en respuesta a la posición de Filipinas de que la Administración de Aduanas, de conformidad con el artículo 16, debe explicar "en qué pruebas se basó la autoridad" y "por qué la autoridad no tuvo en cuenta ciertas pruebas u otorgó menos valor probatorio a las pruebas que contradecían el valor en aduana que había determinado", Tailandia afirma que esto describe las normas sustantivas y de procedimiento que, con arreglo al párrafo 9 del artículo 6 y al párrafo 2 del artículo 12 del Acuerdo Antidumping, debe cumplir una determinación antidumping definitiva, pero no una determinación de valoración en aduana. El Acuerdo sobre Valoración en Aduana no contiene ninguna disposición equivalente y el Grupo Especial no debe considerar que esas obligaciones están previstas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tailandia destaca que, dado que las investigaciones antidumping y sobre derechos compensatorios son mucho más complejas que una determinación del valor en aduana, las normas para explicar las investigaciones antidumping o sobre derechos compensatorios serían mucho más exigentes que las que regulan las explicaciones de las determinaciones del valor en aduana.[657]

7.229 En cualquier caso, Tailandia sostiene que, incluso si el artículo 16 impusiese la obligación de informar sobre por qué se rechazó el valor de transacción, la Aduana tailandesa cumplió esta obligación en su carta de 12 de abril de 2007.[658] Con respecto a la posición de Filipinas de que la finalidad del artículo 16 es asegurar que los importadores y los gobiernos extranjeros entiendan cómo la autoridad llegó a su conclusión y permitir, entre otras cosas, que los importadores recurran decisiones en el ámbito nacional o que gobiernos extranjeros decidan si presentan reclamaciones en el marco de la OMC, Tailandia declara que, de acuerdo con esas normas, la explicación que dio la Aduana tailandesa era evidentemente suficiente para permitir que PM Tailandia impugnara las determinaciones en el ámbito nacional y que Filipinas las impugnara en la OMC.[659]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.230 En el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se 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."

7.231 El artículo 16 contiene dos elementos: i) una solicitud por escrito de un importador de una explicación escrita, y ii) una obligación de la autoridad aduanera de dar una explicación escrita de cómo se determinó el valor en aduana de las mercancías del importador. Con respecto a la alegación de Filipinas basada en el artículo 16, la cuestión sometida a nuestra consideración está relacionada con el segundo elemento, a saber la naturaleza de la explicación que se debe dar acerca de la forma en

---

[656] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 116.

[657] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 116 y 117. Tailandia se refiere a razones importantes de política por las que los redactores no habrían querido aplicar las mismas normas minuciosas al artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana: i) la determinación de una valoración en aduana podría corresponder a una sola entrada o a una serie de entradas relacionadas con un solo importador, a diferencia de una determinación antidumping o en materia de derechos compensatorios, que puede incluir a varios exportadores e importadores y transacciones que abarquen un período de hasta tres años; y ii) las investigaciones antidumping y sobre derechos compensatorios son llevadas a cabo por autoridades investigadoras centralizadas con recursos amplios, mientras que las determinaciones de la valoración en aduana pueden ser hechas por oficinas de aduana portuarias o regionales que disponen de menos recursos que las autoridades encargadas de las investigaciones antidumping.

[658] Respuesta de Tailandia a la pregunta 24 2) del Grupo Especial, donde también se hace referencia la respuesta de Tailandia a la pregunta 8 del Grupo Especial y a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 294-296.

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

que se determinó el valor en aduana de las mercancías del importador.[660] Específicamente, las partes están en desacuerdo sobre el alcance y la amplitud de la explicación que se ha de dar de conformidad con el artículo 16.

7.232 Para comprender la naturaleza de la explicación según el artículo 16 nos ocupamos primero del texto de la disposición. El 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. ...").[661] A su vez, la palabra "*explain*" ("explicar") se puede definir de la siguiente forma: "*1* verb trans. & intrans. *Make clear or intelligible (a meaning, difficulty, etc.); clear of obscurity or difficulty; give details of (a matter, how, etc) ... 6* verb trans. *account for; make clear the cause or origin of*" ("*verbo trans. e intrans.* Aclarar o hacer inteligible (un significado, una dificultad, etc.); eliminar la oscuridad o dificultad; dar detalles de (un asunto, *cómo*, etc.) ... 6 *verbo trans.* dar cuenta de; aclarar la causa o el origen de algo").[662] La palabra "*how*" ("cómo") -en la versión española del Acuerdo "*del método según el cual se haya*"- significa "adverb *1. In what way or manner; by what means; in whatever way; by whatever means ...*" ("*adverbio* 1. De qué forma o manera; por qué medios, de cualquier forma, por cualquier medio ...").[663] Por consiguiente, el significado del término "*explanation*" ("explicación") que figura en el diccionario, tomado conjuntamente con la palabra "*how*" ("cómo"), indica que la explicación que se debe dar de acuerdo con el artículo 16 exige que las autoridades aduaneras "aclaren" la forma en que la autoridad aduanera determinó el valor en aduana de las mercancías importadas y de los medios que usó y "den detalles" de ella.

7.233 Además, la explicación prevista en el artículo 16, considerada en su contexto y como se analiza *supra*, es temporal y sustantivamente distinta de la comunicación que hace la autoridad de las razones para creer lo que cree prevista en el párrafo 2 a) del artículo 1, porque la explicación de acuerdo con el artículo 16 se debe dar después de la determinación definitiva del valor en aduana y, por consiguiente, se debe basar en la información completa que fue la base de la decisión de la autoridad aduanera. Esto se diferencia de las "razones" a que se refiere el párrafo 2 a) del artículo 1, que se basan en la información obtenida inicialmente del importador o de otra fuente.

7.234 También prestamos atención al objetivo de transparencia y de respeto del debido proceso que el artículo 16 tiene por fin alcanzar. Como sostiene Filipinas, una explicación en virtud del artículo 16 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. 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. Como se señala en la sección VII.C.5 *supra*, nuestra evaluación objetiva de las alegaciones de Filipinas en virtud de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 hizo necesario que basáramos nuestra evaluación del examen hecho por

[660] PM Tailandia pidió por escrito a la Aduana tailandesa una explicación escrita en la carta de 5 de febrero de 2007. La Aduana tailandesa respondió a esta solicitud mediante la carta de 12 de abril de 2007 (Filipinas - Prueba documental 69). Véase también el resumen fáctico de las comunicaciones entre PM Tailandia y la Aduana tailandesa, párrafo 7.183.

[661] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, quinta edición, Oxford University Press, volumen I, página 895 (2002).

[662] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, quinta edición, Oxford University Press, volumen I, página 895 (2002).

[663] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, quinta edición, Oxford University Press, volumen I, página 1219 (2002).

la Aduana tailandesa de las circunstancias de la venta, entre otras cosas, en la explicación que ésta dio de acuerdo con el artículo 16.

7.235 En lo que respecta al alcance de la explicación que se debe dar según el artículo 16, Filipinas sostiene que ese artículo exige que la autoridad aduanera indique: i) el motivo del rechazo del valor de transacción y ii) la base de la determinación alternativa del valor. Aunque Tailandia no hace suya expresamente esta opinión, tampoco parece objetar la opinión de Filipinas a este respecto. En la explicación que dio a PM Tailandia en la carta de 12 de abril de 2007, la Aduana tailandesa de hecho dice que informa a PM Tailandia del *motivo* y el método empleado para la determinación del valor en aduana, en respuesta a la solicitud de PM Tailandia de *la explicación del rechazo* de los precios de importación declarados y del método de valoración empleado.[664] Esto sugiere que, en la práctica, Tailandia misma también incluye el fundamento de su rechazo del valor de transacción declarado del importador como parte de la explicación dada al importador de acuerdo con el artículo 16.

7.236 Filipinas, para apoyar su opinión de que la explicación en virtud del artículo 16 comprende tanto el motivo por el que se rechazó el valor de transacción como la razón y la forma de la aplicación del método usado para determinar el valor en aduana, se refiere también a la obligación de seguir la secuencia prevista en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Según su punto de vista, dado que las autoridades aduaneras están obligadas a respetar la secuencia al aplicar las seis diferentes metodologías de valoración, el rechazo por parte de una autoridad del valor de transacción previsto en el artículo 1 es un elemento necesario e integral de su determinación del valor en aduana con arreglo a un método de valoración diferente. En este contexto, las autoridades, para hacer "inteligible" la "causa" o el "motivo" de una valoración hecha en virtud de una disposición distinta del artículo 1, deben explicar cómo cumplieron las condiciones jurídicas previas para emplear el método de valoración usado, incluida la decisión de no hacer uso del artículo 1.

7.237 Compartimos el punto de vista de Filipinas. Como señalamos *supra*, la primera base para la determinación del valor en aduana, según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, es el valor de transacción. Cuando el valor en aduana no se puede determinar sobre la base del valor de transacción previsto en el artículo 1 por los motivos permitidos en esa misma disposición, se deben usar los métodos establecidos en los artículos 2 a 7 siguiendo su orden. Por consiguiente, parece lógico que, en situaciones donde las autoridades se basan en un método de valoración diferente al valor de transacción previsto en el artículo 1, las autoridades aduaneras expliquen el fundamento para rechazar el valor de transacción. Consideramos que una interpretación distinta frustraría el objetivo de procedimiento del artículo 16 de preservar las garantías de debido proceso y la transparencia en el marco de la determinación del valor en aduana. Ello es así sobre todo porque, si no se diera una explicación de acuerdo con el artículo 16, el importador no tendría la oportunidad de comprender la determinación de la autoridad aduanera del valor en aduana definitivo para las mercancías de que se trate.[665] Por lo tanto, consideramos que se debe entender que la explicación en virtud del artículo 16 abarca el motivo del rechazo del valor de transacción, así como el fundamento del método de valoración empleado.

7.238 Nos ocupamos ahora del alcance de la explicación que se debe dar con arreglo al artículo 16, es decir, de cuán exhaustiva y detallada debe ser una explicación para satisfacer las obligaciones impuestas por el artículo 16. El sentido corriente de la palabra "explicación", considerada en su

[664] Filipinas - Prueba documental 70.

[665] Respuesta de Filipinas a la pregunta 24 1) del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 188-192. Filipinas también hace referencia a la Decisión Ministerial que supuestamente da apoyo contextual a su interpretación del artículo 16. La Decisión establece que cuando se rechaza el valor de transacción, las autoridades deben "comunica[r] por escrito al importador [su decisión definitiva], indicando los motivos que la inspiran". Por consiguiente, se debe explicar el "motivo" objetivo que justifica el rechazo del valor de transacción de conformidad con el artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

contexto y a la luz del objeto y fin del artículo 16 como se trata *supra*, indica que la explicación de las autoridades aduaneras 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.

7.239 En este sentido, observamos que el alcance de la explicación que se debe dar en virtud del artículo 16 no es igual al previsto en las disposiciones equivalentes de los Acuerdos de la OMC sobre medidas comerciales correctivas. Las obligaciones impuestas a las autoridades nacionales de explicar las determinaciones en el contexto de las normas comerciales correctivas son mucho más detalladas y específicas. Por ejemplo, el párrafo 2 del artículo 12 del Acuerdo Antidumping hace referencia a "explicaciones *suficientemente detalladas*" y a "una explicación *completa*". El párrafo 1 c) del artículo 4 del Acuerdo sobre Salvaguardias exige un análisis *detallado* del caso objeto de investigación acompañado de una demostración de la pertinencia de los factores examinados. A diferencia de estas disposiciones, el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana contiene la expresión sucinta de que el importador tendrá derecho a "una explicación ... del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de sus mercancías". Para aclarar el alcance de la explicación en virtud del artículo 16 se debe tener en cuenta que no hay ningún calificativo como "detallada" o "completa" que acompañe al término "explicación" en ese artículo. Además, la obligación de dar "una explicación escrita" impuesta en el artículo 16 sólo surge si hay una solicitud por escrito del importador.[666] Esto también demuestra que la norma para la explicación necesaria según el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana es menos estricta que las normas del Acuerdo Antidumping, el Acuerdo SMC o el Acuerdo sobre Salvaguardias.

7.240 Las consideraciones precedentes nos llevan a concluir que la explicación que se debe dar con arreglo al artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, aunque no es tan completa y detallada como las exigidas en los Acuerdos de la OMC sobre medidas comerciales correctivas, debe ser suficiente para 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.[667]

7.241 Además, recordamos que consideramos el contenido sustantivo de la explicación dada por la Aduana tailandesa sobre su determinación en el contexto del examen de las alegaciones de Filipinas con respecto a las obligaciones contraídas por Tailandia en virtud de los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1. Nuestro examen de la explicación en ese contexto se debe distinguir de nuestra evaluación de si la explicación satisface los requisitos en el sentido del artículo 16. Como contestó Filipinas a una pregunta del Grupo Especial, en una situación hipotética en la que una autoridad determinase el

---

[666] En este sentido, hacemos notar que la Decisión Ministerial dispone que "[u]na vez adoptada la decisión definitiva, la Administración de Aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran". Por consiguiente, a diferencia de lo previsto en el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, según la Decisión Ministerial la obligación de la Administración de Aduanas de comunicar *por escrito* su decisión y los motivos de una decisión de valoración definitiva no depende de la solicitud del importador.

[667] La Unión Europea también apoya este punto de vista. En la comunicación que presentó en calidad de tercero dice: "La Unión Europea considera que la importancia de los valores de transacción como método preferido de valoración en aduana y la secuencia de los demás métodos de valoración contemplados en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana significan, una vez más, que cuando las autoridades aduaneras rechazan el valor de transacción y determinan el valor en aduana sobre otra base, esa explicación debe incluir: la razón por la que se rechaza el valor de transacción; los motivos para emplear un método de valoración particular; la forma en que se calculó el valor de acuerdo con ese método; y los motivos para no usar ningún otro método de valoración previo al efectivamente empleado, siguiendo la secuencia indicada en los artículos 2 a 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana." (Comunicación escrita de la Unión Europea en calidad de tercero, párrafo 41.)

valor en aduana empleando una ruleta, se constataría que la autoridad cumplió con sus obligaciones en virtud del artículo 16 si la autoridad llegara a la conclusión de que el valor de transacción no era aceptable y diera una explicación adecuada de la forma en que la ruleta se aplicó en una situación específica. Este sería el caso aun cuando las razones expuestas fuesen insuficientes para demostrar el cumplimiento de lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 al rechazar el valor de transacción. No obstante, si en la explicación no se diera ninguna razón (o si se dieran razones insuficientes) sobre, por ejemplo, cómo se aplicó la ruleta en un caso específico, la autoridad infringiría tanto los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 como el artículo 16. De acuerdo con esto, nuestra evaluación de la alegación basada en el artículo 16 se debe concentrar en si la explicación es *formalmente* suficiente para aclarar y detallar su decisión de rechazar el valor de transacción y del modo en que se aplicó el método de valoración para obtener el valor en aduana.

b) La cuestión de si Tailandia dio una explicación de su determinación del valor en aduana de los cigarrillos importados en litigio, de forma incompatible con el artículo 16

i) Principales argumentos de las partes

7.242 **Filipinas** alega que Tailandia incumplió el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana por no haber dado una explicación adecuada de su determinación del valor en aduana para las entradas en cuestión.[668] Filipinas sostiene que Tailandia no explicó correctamente: i) por qué la determinación del valor en aduana no se basó en el valor de transacción; ni ii) la base de las determinaciones alternativas del valor que se hicieron.[669]

7.243 La afirmación que se hizo en la carta de 12 de abril de que PM Tailandia no satisfizo la carga de la prueba, sin dar ninguna explicación de la forma en que las pruebas de que disponía la autoridad sustentaban esta conclusión jurídica, es inadecuada para explicar cómo y por qué la autoridad tenía derecho a rechazar el valor de transacción para determinar el valor en aduana de las mercancías del importador.[670] En particular, la autoridad no dio ninguna explicación de su decisión de no tener en cuenta las pruebas de PM Tailandia.[671]

7.244 Además, con respecto a la prescripción de dar una explicación suficientemente detallada y razonada que permita al importador entender cómo y por qué la autoridad determinó los valores en aduana, la explicación dada en la carta de 12 de abril de 2007 -a saber, que se usó "el Método 6, es decir, el método 'residual', en que se emplea el método de valoración deductivo"- es inadecuada.[672] No indica el punto de partida del cálculo del valor deductivo, los elementos y cantidades específicos deducidos ni las fuentes de los datos empleados. No explica por qué no se hicieron ciertas deducciones y no muestra los cálculos de apoyo para los valores establecidos. El exiguo contenido de la carta de 12 de abril de 2007 se puede contrastar con los cálculos que figuran en la Prueba documental 13 presentada por Tailandia para las [[xx.xxx.xx]] transacciones entre el 11 de agosto y el 31 de diciembre de 2006.

[668] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 287.
[669] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 297-323.
[670] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 200.
[671] Filipinas hace referencia a sus argumentos en relación con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 sobre las "razones" para rechazar el valor de transacción declarado. Filipinas argumenta, en relación con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1, que "no es suficiente que una autoridad comunique una determinación jurídica porque el importador no tiene la 'oportunidad razonable' para corregir las deficiencias observadas en las pruebas. La autoridad debe indicar al importador los defectos específicos de las pruebas o indicar que no hay pruebas". (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 116, donde se hace referencia a los párrafos 104-109.)
[672] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 201-203.

7.245 **Tailandia** manifiesta que la cuestión de que se trata es si la explicación dada por la Aduana tailandesa en la carta de 12 de abril de 2007 y el acta de la reunión de 6 de marzo era suficientemente detallada para satisfacer los requisitos del artículo 16.[673]

7.246 Tailandia sostiene que cumplió las prescripciones del artículo 16. Primero, en lo relativo a la supuesta obligación de explicar correctamente por qué la determinación del valor en aduana no se basó en el valor de transacción, Tailandia considera que en este sentido se aplica la misma respuesta que dio con respecto a la alegación basada en el párrafo 2 a) del artículo 1, es decir que Tailandia dio una explicación clara por escrito mediante las cartas de fechas 19 de diciembre de 2006 y 12 de abril de 2007.

7.247 En lo que atañe al fundamento de las determinaciones de valoración alternativas que se hicieron, Tailandia sostiene que en la carta de 12 de abril de 2007 la Aduana tailandesa explicó que "en la determinación de los valores en aduana, se utilizó el Método 6, que es el método 'residual', en que se emplea el método deductivo, de conformidad con el artículo 7 del GATT ... Cumplimos en informarlos como corresponde".[674] Por consiguiente, PM Tailandia recibió información clara en la carta de 12 de abril de 2007 de que, para valorar las entradas en cuestión, se empleó el método de valoración deductivo. Si esa explicación se considerase insuficiente, Tailandia sostiene que el Grupo Especial también debe tener en cuenta las circunstancias en las que se dio, incluida una explicación más detallada que se había proporcionado en la reunión del 6 de marzo de 2007.[675] Antes de la reunión del 6 de marzo de 2007, tanto PM Tailandia como sus contables, PWC, mantenían correspondencia regular con la Aduana tailandesa. Tailandia hace referencia también al acta de la reunión que, según Tailandia, deja claro que PM Tailandia recibió información detallada sobre la forma en que el valor deductivo se empleó de acuerdo con el artículo 5 o el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[676] Según Tailandia, el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007, a la que se hace referencia en el Aviso de determinación[677], es una notificación por escrito de la forma en que se determinó el valor en aduana.[678]

7.248 **Filipinas** afirma que el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007 no se puede usar para complementar la explicación dada en la carta de 12 de abril de 2007.[679] Sin embargo, Filipinas, en su respuesta a las preguntas del Grupo Especial después de la segunda reunión sustantiva, sostiene que

---

[673] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 115.

[674] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175.

[675] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 178; respuesta de Tailandia a la pregunta 23 del Grupo Especial; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 114; y Tailandia - Pruebas documentales 64 y 65.

[676] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 178.

[677] Tailandia - Prueba documental 15.

[678] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 114; y respuesta de Tailandia a la pregunta 23 del Grupo Especial.

[679] Las razones del argumento inicial de Filipinas eran las que se indican a continuación: i) la Aduana tailandesa nunca proporcionó una versión *escrita* del acta a PM Tailandia como explicación de su valoración. El acta fue entregada por el Director General de Impuestos Especiales al Tribunal fiscal central el 25 de agosto de 2008 en el contexto de las actuaciones judiciales sobre los MRSP de septiembre de 2006 y marzo de 2007 que se usaron como base para el IVA (Filipinas - Prueba documental 108). Una explicación oral, aun cuando se le haya dado al importador, no puede satisfacer el requisito del artículo 16 de presentar una explicación por escrito; ii) el acta no explica elementos esenciales del cálculo, como los precios de venta al primer comprador independiente utilizados en el precio de la mayor cantidad total que se usará como punto de partida para el cálculo; y la naturaleza y la cuantía de las deducciones específicas que se harían y no se harían; iii) la explicación se debe dar al importador, es decir a PM Tailandia (PWC ABAS en nombre de PM Tailandia), pero PM Tailandia no estuvo presente en la reunión. Con respecto a los auditores de PM Tailandia procedentes de PWC, la Aduana tailandesa los invitó mediante una carta dirigida a ellos a las reuniones del 2 y el 6 de marzo sólo para tratar asuntos técnicos contables relacionados con el estado financiero auditado correspondiente a 2005 (Tailandia - Prueba documental 10; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 204-212).

acepta que, para evaluar el cumplimiento por Tailandia de sus obligaciones sustantivas, el Grupo Especial puede examinar la explicación que figura en el acta como una declaración simultánea a la determinación.[680] Filipinas opina que la explicación dada en el acta es en cuanto al fondo igual a la dada en la carta de 12 de abril de 2007 y que, en un aspecto, el acta complementa la carta de 12 de abril de 2007 porque en el acta la Aduana tailandesa afirma que no examinó las circunstancias de la venta.[681]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.249 En respuesta a una solicitud por escrito de PM Tailandia de 5 de abril de 2007, la Aduana tailandesa presentó, de conformidad con el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y mediante una carta enviada el 12 de abril de 2007, una explicación de la forma en que se determinó el valor en aduana de los cigarrillos en litigio. Filipinas alega que la Aduana tailandesa actuó de manera incompatible con el artículo 16 porque la carta de 12 de abril de 2007 no cumple los requisitos del artículo 16. Tailandia sostiene que la explicación dada por la Aduana tailandesa en la carta de 12 de abril de 2007, considerada conjuntamente con el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007, era suficientemente detallada para satisfacer los requisitos del artículo 16.

7.250 Los argumentos de las partes plantean dos cuestiones: primero, si la carta de la Aduana tailandesa de 12 de abril de 2007 cumple las obligaciones del artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ; y, segundo, si se debe considerar que la explicación dada en la reunión del 6 de marzo de 2007 y en su acta constituye la explicación que se ha de dar de conformidad con el artículo 16 y, de ser así, si el acta, considerada junto con la carta de 12 de abril de 2007, cumple las obligaciones del artículo 16. Examinaremos estas dos cuestiones sucesivamente.

7.251 La carta de 12 de abril de 2007 dice:

> "De acuerdo con la carta de la empresa [de fecha 5 de abril de 2007] en donde se solicita la explicación del rechazo de los precios de importación declarados por la empresa, incluido el método que se empleó para determinar los valores en aduana:
>
> La División I de Servicios de Almacén Aduanero, Oficina de Incentivos Fiscales, del Departamento de Aduanas, por la presente informa a la empresa sobre el motivo y el método empleado para determinar los valores en aduana, según el siguiente detalle:
>
> 1. El rechazo de los precios de importación obedece a que:
>
> 1.1 Hay otro importador que importa el mismo tipo de mercancías con una diferencia de precio de tres y cuatro veces;
>
> 1.2 La empresa y el vendedor en el extranjero son partes vinculadas y no se puede comprobar si la relación influye o no en la determinación de los valores en aduana (según el Reglamento Ministerial Nº 132/2545, capítulo 2, cláusula 14);
>
> 2 En la determinación de los valores en aduana, el Método 6, es decir el método "residual", en que se emplea el método de valoración deductivo, se usó (de acuerdo

[680] Respuesta de Filipinas a la pregunta 108 del Grupo Especial.

[681] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 49, y respuesta de Filipinas a la pregunta 108 del Grupo Especial.

Filipinas sostiene también que la carta de 19 de diciembre de 2006 no es pertinente con respecto al artículo 16 porque, como admite la misma Tailandia, la carta de 19 de diciembre de 2006 deja claro que la valoración en aduana no era todavía definitiva y, por lo tanto, la carta no puede explicar el fundamento de una valoración no hecha "todavía". (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 198, nota 162.)

con el Reglamento Ministerial Nº 132/2545, cláusula 3) de conformidad con el artículo 7 del GATT.

..."[682]

7.252 Las partes no discuten que la carta de 12 de abril de 2007 es la explicación dada por la Aduana tailandesa de acuerdo con el artículo 16. La cuestión es si el contenido de la carta satisface la obligación de dar una "explicación" impuesta por el artículo 16.

7.253 Aclaramos antes que el alcance de la explicación prevista en el artículo 16 comprende tanto el motivo por el que se rechazó el valor de transacción como la razón y la forma de la aplicación del método usado para determinar el valor en aduana. La carta de 12 de abril de 2007 expone tanto la razón del rechazo del valor de transacción como el método de valoración (método residual) que se empleó para determinar el valor en aduana de los cigarrillos en litigio. Específicamente, en ella se dice que el rechazo de los precios de importación es consecuencia de que PM Tailandia y PM Filipinas son partes vinculadas y que no se puede probar si la relación influye en la determinación de los valores en aduana. Además, en cuanto a la determinación de los valores en aduana, en la carta se indica que se usó el Método 6, es decir el método "residual", en que se emplea el método de valoración deductivo.[683]

7.254 Por consiguiente, la cuestión es si la explicación es suficiente en cuanto al fondo para aclarar y detallar la forma en que se determinó el valor en aduana de los cigarrillos en litigio. Antes dijimos que una explicación suficiente podía incluir, por ejemplo, el fundamento para rechazar el valor de transacción, el tipo de método empleado y un ejemplo de por qué se seleccionó el método y de la forma en que éste se aplicó para calcular el valor en aduana definitivo.

7.255 Primero, el fundamento para rechazar el valor de transacción, según la carta de 12 de abril de 2007, es igual a la razón de la Aduana tailandesa que fue comunicada mediante la carta de 19 de diciembre de 2006, a saber que "no se puede comprobar si la relación influye o no en la determinación de los valores en aduana". Constatamos que la declaración de referencia de la carta de la Aduana tailandesa de 12 de abril de 2007 es insuficiente para explicar la razón del rechazo del valor de transacción previsto en el artículo 1. Si la Aduana tailandesa creía que no se podía probar si la relación influía o no en los valores en aduana declarados por PM Tailandia, la Aduana tailandesa debería haber especificado el fundamento para creer tal cosa a fin de cumplir la obligación de "explicar" su determinación definitiva del valor en aduana. Por ejemplo, como se señaló antes, PM Tailandia presentó a la Aduana tailandesa información y datos para demostrar la aceptabilidad del valor de transacción declarado. Sin embargo, en la carta de referencia la Aduana tailandesa no se refiere ni a esas pruebas ni a ninguna otra información que podría haber constituido la base de su decisión definitiva de rechazar el valor de transacción. A nuestro juicio, una simple afirmación de que el importador no pudo demostrar que su relación con el exportador no influyó en el precio no satisface la obligación de la autoridad aduanera de explicar la razón para rechazar el valor de transacción.

7.256 En lo que respecta al método de valoración alternativo empleado, en la carta se señala que se usó el Método 6 (método residual) previsto en la legislación tailandesa, método equivalente al del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Sin embargo, no se hacen consideraciones adicionales sobre por qué se eligió ese método ni sobre cómo el método escogido se aplicó para

[682] Filipinas - Prueba documental 70.

[683] La carta se refiere al artículo 7 del GATT en relación con el método de valoración deductivo empleado en el método residual (Método 6 según la legislación nacional de Tailandia). Entendemos que, cuando la Aduana tailandesa mencionó el artículo 7 del GATT, quiso referirse al artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

calcular el valor en aduana definitivo. A nuestro juicio, la declaración que se limita a dar el nombre del método empleado para la valoración sin añadir ninguna otra información no puede constituir una "explicación" en el sentido del artículo 16, dado que no aclara ni detalla la forma en que se determinó el valor en aduana de los cigarrillos en cuestión. Tailandia señala el hecho de que PM Tailandia fue informada de que, para valorar los cigarrillos en cuestión, se usó el método de valoración deductivo. Sin embargo, la prescripción impuesta a las autoridades aduaneras en el artículo 16 es explicar cómo se determinó el valor en aduana de las mercancías importadas, y no simplemente informar al importador del método empleado.

7.257 No obstante, Tailandia sostiene que, para evaluar la alegación de Filipinas basada en el artículo 16, también se deben tener en cuenta las circunstancias en las que se presentó la carta de 12 de abril de 2007, si el Grupo Especial considera que la información proporcionada en ella es insuficiente. Las circunstancias de la carta incluyen la reunión del 6 de marzo de 2007, durante la que, según se dice, se dio una explicación más detallada de la determinación del valor, y también el acta de esa reunión.

7.258 El argumento de Tailandia plantea la cuestión de si se puede considerar que una reunión y/o el acta de una reunión que formalmente *no* es parte de la explicación por escrito hecha por una autoridad aduanera de acuerdo con el artículo 16 de todos modos constituye la explicación. En el contexto del Acuerdo sobre Salvaguardias, encontramos orientación sobre esta cuestión en el razonamiento del Grupo Especial que entendió en el asunto *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero* con respecto a la forma y el momento de presentación de un informe que debe ser publicado por una autoridad investigadora en virtud del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Salvaguardias. En relación con la forma del informe, el Grupo Especial que entendió en ese asunto declaró:

> "... [N]o hay en el requisito de publicar un informe nada que determine la forma que éste debe adoptar, siempre que satisfaga todas las obligaciones establecidas en el Acuerdo sobre Salvaguardias y el artículo XIX del GATT de 1994. En última instancia, la determinación del formato del informe, inclusive si se publica en partes, queda al arbitrio de los Miembros, siempre que contenga todos los elementos necesarios, incluidas constataciones y conclusiones fundamentadas de todas las cuestiones de hecho y de derecho pertinentes. Conjuntamente, esas partes pueden constituir el informe de una autoridad competente.
>
> El Grupo Especial estima que el informe de una autoridad competente puede publicarse en partes distintas, pero que un informe dividido en muchas partes o muchas etapas siempre debe contener una explicación coherente e integrada que demuestre que se han satisfecho las prescripciones del artículo XIX del GATT de 1994 y el Acuerdo sobre Salvaguardias, ... El que un informe dividido en partes o un informe presentado en varias etapas constituya o no "el informe de autoridad competente" habrá de determinarse caso por caso, y dependerá de la estructura, lógica y coherencia global entre las diversas etapas o las diversas partes del informe. ... La publicación de un informe en muchas etapas puede hacer más difícil que las autoridades competentes expongan constataciones coherentes en forma fundamentada y adecuada."[684]

[684] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero*, párrafos 10.49 y 10.50. Con respecto al momento de presentación del informe, el Grupo Especial afirma:

> "Dado que la demostración de una evolución imprevista de las circunstancias es un requisito previo para la aplicación de una medida de salvaguardia, esa demostración no puede tener lugar después de la fecha en que la medida de salvaguardia se aplica. Así lo ha confirmado el Órgano de Apelación, que en *Estados Unidos - Cordero* observó que si bien el artículo XIX

7.259 Al igual que en la prescripción de publicar un informe del párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre Salvaguardias, en el artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no se impone la manera en que se debe dar la explicación por escrito. En esa medida estamos de acuerdo en que la cuestión de si un determinado instrumento puede ser una explicación en el sentido del artículo 16 deberá decidirse caso por caso. También estamos de acuerdo en que si se debe dar una explicación en múltiples partes, hay que considerar factores tales como "la estructura, lógica y coherencia global" entre esas varias partes para determinar si la explicación dada sobre la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas es adecuada. Además, si las explicaciones se dan en múltiples partes, también se debe tener en cuenta si ese hecho atenta contra el objetivo de transparencia y de respeto del debido proceso del artículo 16.

7.260 Antes de decidir si se debe considerar que el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007 constituye una explicación acorde con el artículo 16, explicaremos primero brevemente las circunstancias que rodearon la reunión del 6 de marzo de 2007 y la publicación del acta.

7.261 La Aduana tailandesa envió una carta de fecha 26 de febrero de 2007 para invitar a un auditor jurídico de PM Tailandia (PWC ABAS), el Sr. Prasit Yeungsrikal, a las reuniones del 2 y el 6 de marzo con funcionarios de la Aduana tailandesa.[685] Aunque la invitación se refiere a las reuniones del 2 y el 6 de marzo, entendemos que la reunión importante a los fines de la presente diferencia es la del 6 de marzo, dado que fue en esa reunión en la que, según se indica, se explicó la determinación de la valoración de la Aduana tailandesa. La carta dice que el propósito de la reunión del 6 de marzo de 2007 es aclarar dudas con respecto a los datos de gastos de venta y administración que figuran en los estados financieros de PM Tailandia de 2005, que fueron presentados junto con la carta de PM Tailandia a la Aduana tailandesa de fecha 5 de febrero de 2007.[686] Sin embargo, la carta no explica el contexto en el que surgieron las dudas sobre esos datos. A este respecto, Tailandia presentó una declaración de una funcionaria de la Aduana tailandesa (Sra. Natina Santinyanont) según la cual la invitación tenía por objeto considerar la valoración en aduana de las importaciones de PM Tailandia y ellos habían solicitado información directamente tanto a PM Tailandia como a PWC para que la Aduana tailandesa pudiera evaluar esa determinación. Una declaración de PWC ABAS presentada por Filipinas muestra que a la reunión del 2 de marzo de 2007 asistieron representantes tanto de PWC ABAS como de PWC WMS. En relación con la asistencia de personal de PWC a la reunión del 6 de marzo de 2007, las partes están de acuerdo en que el mismo auditor jurídico de PWC ABAS estuvo presente en la reunión de la mañana. Sin embargo, las partes han hecho afirmaciones contradictorias sobre si se permitió que un representante de PWC WMS estuviera presente en esa

---

> no ofrece una orientación expresa sobre dónde y cuándo debe hacerse la demostración de una evolución imprevista de las circunstancias, dicha demostración no deja de ser un requisito previo, de lo cual 'se sigue que esta demostración debe hacerse *antes* de que sea aplique la medida de salvaguardia. De lo contrario, el fundamento jurídico de la medida estará viciado'. (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Cordero*, párrafo 72 (las cursivas figuran en el original); véase también el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Tubos*, párrafo 7.296.) Toda demostración hecha después del comienzo de la aplicación de una medida de salvaguardia tendrá que descartarse automáticamente, ya que no puede proporcionar un fundamento jurídico a la adopción de esa medida.
>
> ... Como la demostración de una evolución imprevista de las circunstancias debe incluirse en el informe que publiquen las autoridades competentes, será preciso buscar esa demostración en el 'informe de la autoridad competente' completado y publicado antes de la aplicación de las medidas de salvaguardia." (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero*, párrafos 10.52 y 10.53.)

[685] Tailandia - Prueba documental 10.

[686] En la carta de PM Tailandia de 5 de febrero de 2007, a que se hace referencia en la carta de invitación de la Aduana tailandesa de 26 de febrero de 2007, PM Tailandia solicita a la Aduana tailandesa que acelere su examen y valoración de las entradas en cuestión y que para la valoración use una metodología de prueba (Filipinas - Prueba documental 68).

reunión de la mañana. El acta de la reunión se envió a PWC ABAS el 15 de marzo de 2007. El acta revisada de la reunión lleva fecha de envío de 21 de marzo de 2007.

7.262 Consideraremos primero si la *reunión* del 6 de marzo de 2007 en sí misma puede ser una explicación de la Aduana tailandesa con arreglo al artículo 16. El artículo 16 exige expresamente que se dé una explicación "escrita". Por ello, no consideramos que las conversaciones de la reunión del 6 de marzo de 2007 formen parte de la explicación escrita prevista en el artículo 16. Además, la reunión de referencia tuvo lugar *antes* de que se hiciera la determinación definitiva del valor en aduana de las entradas en litigio, mientras que la prescripción de dar una explicación de la determinación del valor en aduana rige una vez hecha la determinación definitiva.[687] Recapitulando, la Aduana tailandesa comenzó a publicar los Avisos de determinación para estas entradas el 16 de marzo de 2007. De hecho, las pruebas demuestran que se presentó información adicional a la Aduana tailandesa entre la reunión del 6 de marzo de 2007 y el 16 de marzo de 2007.[688] Tenemos presente también que, según las pruebas que obran en nuestro poder, no está claro si PM Tailandia estuvo representada debidamente en esa reunión, considerando tanto la condición reconocida a los representantes que participaron en la reunión mencionada, en particular los auditores de PWC ABAS, como la naturaleza de su participación en la reunión. Las consideraciones precedentes, tomadas en conjunto, indican que aunque las deliberaciones de la reunión del 6 de marzo de 2007 pueden ser vistas como parte del proceso de determinación del valor en aduana de las entradas en cuestión, la reunión misma no es una explicación escrita de la determinación definitiva. Consideramos que aceptar la posición de que deliberaciones que tuvieron lugar antes incluso de que se llevara a cabo la determinación definitiva del valor en aduana constituyen una aplicación no estaría en consonancia con el propósito del artículo 16 de mantener la transparencia y el debido proceso en el trámite de valoración en aduana.[689]

7.263 A continuación analizamos si se debe considerar que el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007 constituye la explicación contemplada en el artículo 16.[690] Estimamos que para esto es necesario examinar tanto los aspectos formales como los sustantivos de la explicación.

7.264 Primero nos ocupamos de los aspectos formales del acta. El acta original de la reunión del 6 de marzo de 2007 se envió a PWC ABAS, mientras que la explicación dada en la carta de 12 de abril de 2007 fue dirigida a PM Tailandia. Toda la demás correspondencia escrita entre la Aduana tailandesa y PM Tailandia durante el proceso de valoración fue dirigida también a PM Tailandia. Observamos además que en la explicación oficial dada en la carta de 12 de abril de 2007 no se hace referencia al acta. Recordamos que antes hemos sostenido que, aunque la forma en que se da una explicación escrita queda a discreción de cada Miembro, una explicación dada en múltiples partes o documentos separados debe mostrar coherencia estructural y lógica para no atentar contra el objetivo de transparencia y respeto del debido proceso del artículo 16. Considerando también que las partes

[687] Como señaló el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Salvaguardias sobre el acero*, según el Acuerdo sobre Salvaguardias se debe publicar un informe *antes* de la imposición de una medida de salvaguardia ("un paso necesario en la tramitación de una investigación"), mientras que según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana se debe dar una explicación *después* de la determinación definitiva del valor en aduana.

[688] Filipinas - Pruebas documentales 169 y 170.

[689] Recordamos que después de la reunión del 6 de marzo de 2007, PM Tailandia proporcionó, atendiendo a las solicitudes de la Aduana tailandesa, información adicional que probaba que los valores de transacción eran los precios efectivamente pagados; los precios de la mayor cantidad total; y sus estados financieros para 2003-2005 a la Aduana tailandesa mediante las cartas de fecha 7 y 14 de marzo de 2007 (respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial; y Filipinas - Pruebas documentales 169 y 170).

[690] Filipinas sostiene que el acta no se puede usar para complementar la explicación dada en la carta de 12 de abril de 2007. Sin embargo, Filipinas acepta que el Grupo Especial, para examinar las obligaciones *sustantivas* de Tailandia, puede no obstante analizar la explicación dada en el acta, como información válida en el momento de la determinación.

disienten en cuanto a si PWC ABAS representa oficialmente a PM Tailandia en sus asuntos aduaneros, no podemos constatar que un instrumento que fue enviado a un auditor jurídico del importador en lugar de al importador mismo y al que no se hace referencia en la carta formal en la que se da la explicación conforme al artículo 16, pueda formar parte de la explicación escrita.

7.265 En lo referente a los aspectos sustantivos del acta, ésta se ocupa del rechazo del valor de transacción, de los demás métodos de valoración alternativos y del método de valoración deductivo empleado. Las explicaciones pormenorizadas que figuran en el acta también son mucho más detalladas que las de la carta de 12 de abril de 2007. Sin embargo, como se dijo antes, según el acta revisada el artículo que se usó fue el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, mientras que en el acta original, que es la versión que se envió a PWC ABAS, se hace referencia al artículo 7. Esto queda confirmado por las pruebas que demuestran que el acta original está fechada el 14 de marzo de 2007 y se envió a PWC ABAS el 15 de marzo de 2007[691], mientras que la versión revisada lleva como fecha de envío el 21 de marzo de 2007. En estas circunstancias, no podemos considerar que el acta de referencia forme parte de la explicación escrita en el sentido del artículo 16 -aunque puede haber dado explicaciones suficientes para satisfacer los requisitos de procedimiento de ese artículo- debido a la existencia del acta original y del acta revisada, en cada una de las cuales se menciona un método diferente sin una explicación adecuada, a lo que se suma la falta de pruebas que confirmen que el acta revisada se envió a PM Tailandia.

7.266 Por las razones precedentes, constatamos que la Aduana tailandesa no dio 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.

7. Artículos 5 y 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

a) Alegaciones de Filipinas basadas en los artículos 5 y 7.

i) Evolución de los argumentos de Filipinas con respecto a sus alegaciones basadas en los artículos 5 y 7

7.267 Los argumentos de Filipinas referentes a sus alegaciones basadas en los artículos 5 y 7 han cambiado a lo largo de las actuaciones de este Grupo Especial. Filipinas explica que esta evolución obedeció a que, en su primera comunicación escrita y su declaración oral, Tailandia negó que hubiera usado el artículo 7 para determinar el valor de los cigarrillos de PM Tailandia y dijo que había usado el artículo 5.[692] Por lo tanto, en su primera comunicación escrita, Filipinas esencialmente sostuvo que: i) Tailandia infringió el artículo 5 porque no valoró las entradas en cuestión usando el método de valoración deductivo de acuerdo con esa disposición; y ii) Tailandia infringió el artículo 7, en particular su párrafo 1, porque no aplicó "criterios razonables" para determinar los valores en aduana, tomando decisiones sobre valoración contradictorias con respecto a una serie de entradas hechas en las mismas circunstancias.[693]

7.268 En sus comunicaciones escritas posteriores, Filipinas afirma que "presenta *alegaciones alternativas* al amparo de los artículos 5 y 7 con respecto a la valoración de Tailandia de las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión, y que la alegación alternativa que corresponda considerar

[691] Filipinas - Prueba documental 74; y Tailandia - Prueba documental 64. Tailandia presentó una copia de la carta registrada dirigida a PWC ABAS para demostrar que el acta de la reunión del 6 de marzo se envió a PWC. La copia muestra que la fecha de envío fue el 15 de marzo de 2007.

[692] Respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial.

[693] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 361 y 376.

dependerá de que el Grupo Especial constate que Tailandia valoró esas entradas usando el artículo 5 o el artículo 7".[694] Básicamente, las alegaciones alternativas de Filipinas son las siguientes:

> "Dependiendo de la disposición que el Grupo Especial constate que se empleó para valorar las mercancías de PM Tailandia, Filipinas formula las siguientes alegaciones alternativas:
>
> 1) Si el Grupo Especial constata que Tailandia usó el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana para determinar el valor de los cigarrillos de PM Tailandia (la alegación primaria de Filipinas), Filipinas alega que Tailandia aplicó indebidamente:
>
> a) el artículo 5 al abstenerse de usar esa disposición por motivos inadmisibles, a saber, la falta de información financiera actualizada, y (subrayado en el original)
>
> b) el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque no hizo deducciones en concepto de tres elementos que debía deducir, a saber, las rebajas de ventas, el transporte interno y los impuestos provinciales.
>
> 2) Alternativamente, si el Grupo Especial constata que Tailandia usó el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana para determinar el valor de los cigarrillos de PM Tailandia (la alegación secundaria de Filipinas), Filipinas alega que Tailandia infringió el artículo 5 porque no hizo deducciones en concepto de tres elementos que debía deducir, a saber, las rebajas de ventas, el transporte interno y los impuestos provinciales. En este caso, no se hacen alegaciones basadas en el artículo 7, porque el artículo 7 no es aplicable."[695]

7.269 Filipinas explica que sus argumentos de que Tailandia no hizo determinadas deducciones que debía hacer se basan en los cálculos que Tailandia presentó en su Prueba documental 13, que Tailandia dio a conocer por primera vez en las actuaciones en curso del Grupo Especial. Filipinas dice que, sobre la base de esas pruebas nuevas, revisó sus argumentos sobre los aspectos del cálculo deductivo incompatibles con las normas de la OMC (a saber, omisión de deducir algunas partidas).[696]

ii) Alcance de las alegaciones de Filipinas

7.270 Teniendo en cuenta la aclaración sobre los argumentos subsidiarios de Filipinas referentes a sus alegaciones en relación con los artículos 5 y 7 que figura *supra*, entendemos que las alegaciones de Filipinas se presentan tanto en relación con el artículo 5 como con el artículo 7, si el Grupo Especial decide que el método de valoración usado por la Aduana tailandesa era el artículo 7. Si el Grupo Especial constata que el método empleado era el artículo 5, la alegación de Filipinas se limita al artículo 5.

7.271 En su respuesta al segundo conjunto de preguntas del Grupo Especial, Filipinas agrega que Tailandia actuó de manera incompatible con el artículo 4 y con el párrafo 1 del artículo 7 porque no cumplió la obligación de seguir la secuencia determinada en esas disposiciones. Dado que la

---

[694] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 214.

[695] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 217; y respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial.

[696] Respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial, donde también se hace referencia a la primera declaración oral de Filipinas, párrafos 132-144 y 146.

alegación de Filipinas en este sentido se presentó únicamente en la última etapa de las actuaciones, queremos examinar la cuestión de si las alegaciones de Filipinas basadas en el artículo 4 y el párrafo 1 de artículo 7 se presentaron correctamente. En primer lugar, expondremos la posición de Filipinas con respecto al artículo 4 y la obligación de seguir una determinada secuencia de conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.272 Aunque es evidente que el artículo 4 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana está mencionado en la solicitud de Filipinas de establecimiento de un grupo especial, en el curso de estas actuaciones Filipinas no ha llevado adelante una alegación sobre la secuencia en el marco del artículo 4. Por consiguiente, queda por determinar si Filipinas hizo una alegación concreta en este sentido.

7.273 En el asunto *Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE*, las Comunidades Europeas no solicitaron que se hiciese ninguna constatación con arreglo al párrafo 2 a) del artículo 23 del ESD, ni presentaron argumentos en ese sentido. En ese asunto, el Órgano de Apelación consideró que, si bien la alegación de incompatibilidad de una disposición puede formar parte del mandato de un grupo especial, las Comunidades Europeas en realidad no habían hecho tal alegación. El Órgano de Apelación resolvió que, si el reclamante no hacía una alegación concreta de incompatibilidad, no se cumpliría el requisito de acreditar *prima facie* una infracción:

> "[C]omo la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por las Comunidades Europeas contenía una alegación de incompatibilidad con el artículo 23, la alegación de incompatibilidad con el párrafo 2 a) de dicho artículo está comprendida en el mandato del Grupo Especial.
>
> Sin embargo, el hecho de que una alegación de incompatibilidad con el párrafo 2 a) del artículo 23 del ESD pueda considerarse comprendida en el mandato del Grupo Especial no significa que las Comunidades Europeas efectivamente formularan dicha alegación. Un análisis del expediente del Grupo Especial indica que, durante sus actuaciones, salvo en dos ocasiones, las Comunidades Europeas no se refirieron específicamente al párrafo 2 a) del artículo 23 del ESD. Además, en respuesta a una petición de los Estados Unidos para que aclarasen el alcance de su alegación en relación con el artículo 23, las Comunidades Europeas reafirmaron sólo alegaciones de infracción del párrafo 1 y del párrafo 2 c) del artículo 23 del ESD; no se hizo mención alguna del párrafo 2 a) del artículo 23. El expediente del Grupo Especial indica que, durante todas las actuaciones del Grupo Especial en el presente caso, las Comunidades Europeas sólo formularon argumentos en relación con sus alegaciones de que los Estados Unidos habían actuado en forma incompatible con el párrafo 1 y el párrafo 2 c) del artículo 23 del ESD.
>
> ...
>
> Dado que las Comunidades Europeas no formularon ninguna alegación concreta de incompatibilidad con el párrafo 2 a) del artículo 23, no presentaron ninguna prueba ni argumento para demostrar que los Estados Unidos habían formulado "una determinación de que se ha producido una infracción" contraviniendo lo dispuesto en el párrafo 2 a) del artículo 23 del ESD. Y, dado que las Comunidades Europeas no presentaron ninguna prueba ni argumento en apoyo de una alegación de infracción del párrafo 2 a) del artículo 23 del ESD, las Comunidades Europeas no podían haber

> acreditado, y no acreditaron, una presunción *prima facie* de infracción del párrafo 2 a) del artículo 23 del ESD."[697, 698]

7.274 De igual manera, en la presente diferencia, aunque el artículo 4 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se mencionó expresamente en la solicitud de establecimiento de un grupo especial en relación con las entradas en litigio[699], Filipinas no hizo ninguna referencia específica a una infracción del artículo 4 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, ni presentó pruebas o argumentos específicos para demostrar una infracción de esa disposición, excepto una afirmación incidental en respuesta a una pregunta del Grupo Especial.[700] Por el contrario, Filipinas ha mantenido la posición de que el artículo 4 *no* es pertinente para su alegación relativa a las metodologías de valoración en el marco de los artículos 5 y 7. En su primera comunicación escrita, Filipinas indicó lo siguiente:

> "*No se trata de una alegación sobre la secuencia*, sino de una alegación de que el artículo 5 se aplicó incorrectamente cuando se decidió que el valor en aduana no se podía determinar sobre la base de esa disposición. Sin embargo, como consecuencia de que incorrectamente no se usó el artículo 5, Tailandia tampoco respetó la secuencia correcta de metodologías de valoración del Acuerdo sobre Valoración en Aduana".[701] (sin cursivas en el original)

7.275 Además, Filipinas, cuando el Grupo Especial le preguntó si su alegación de que Tailandia no había respetado la secuencia de metodologías de valoración sería una cuestión que habría que considerar en el marco del artículo 4 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, expresamente indicó que no consideraba que el artículo 4 estableciera una relación de secuencia entre los artículos 5 y 7. Concretamente, Filipinas respondió:

> "Además, Filipinas considera que el artículo 4, interpretado correctamente, no establece una relación de secuencia entre los artículos 5 y 7. En cambio, el artículo 4 dispone que los importadores pueden elegir si el Miembro importador debe valorar las mercancías siguiendo el artículo 5 antes que el 6, o viceversa. La obligación de seguir una secuencia figura en los párrafos 1 a 4 de la *Introducción General* del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*. [D]e cualquier manera, si el Grupo Especial considera que la obligación de seguir una secuencia figura en el artículo 4, Filipinas hace notar que, en el párrafo 14 de su solicitud de establecimiento de un grupo especial, hizo una alegación basada en el artículo 4."[702]

7.276 Sin embargo, la posición de Filipinas parecía haber cambiado cuando presentó sus respuestas por escrito a un segundo conjunto de preguntas del Grupo Especial después de la segunda reunión sustantiva. Respondiendo a la petición del Grupo Especial de que aclarase su alegación basada en los

---

[697] (*nota del original*) "Recordamos que en nuestro informe sobre *Comunidades Europeas - Medidas que afectan a la carne y los productos cárnicos (Comunidades Europeas - Hormonas)*, sostuvimos que:

> ... la acreditación *prima facie* es aquella que requiere, a falta de una refutación efectiva por parte del demandado, que el Grupo Especial, como cuestión de derecho, se pronuncie a favor del reclamante que efectúe la acreditación *prima facie*." (WT/DS26/AB/R, WT/DS44/AB/R, adoptado el 13 de febrero de 1998, párrafo 104.)

[698] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Determinados productos procedentes de las CE*, párrafos 111, 112 y 114.

[699] Solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, párrafo 14.

[700] Respuesta de Filipinas a la pregunta 115 del Grupo Especial. En la lista de alegaciones de Filipinas incluida en su primera y su segunda comunicaciones escritas no se puede encontrar ninguna referencia al artículo 4. (Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 25; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 604.)

[701] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 125.

[702] Respuesta de Filipinas a la pregunta 27 del Grupo Especial.

artículos 5 y 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, Filipinas, por primera vez en las actuaciones del Grupo Especial, hizo referencia expresa a infracciones del artículo 4:

> "Tailandia no cumplió las obligaciones sobre la secuencia impuestas en el párrafo 1 del artículo 7 y en el artículo 4 cuando se abstuvo, por motivos inadmisibles, de usar el artículo 5 para valorar las [[xx.xxx.xx]] entradas.
>
> ...
>
> La decisión de Tailandia de no usar el artículo 5 también da lugar a infracciones del párrafo 1 del artículo 7 y del artículo 4. Esas disposiciones establecen obligaciones de secuencia que exigen que los Miembros valoren las mercancías según el artículo 5 antes de hacerlo según el artículo 7. Al no valorar las mercancías según el artículo 5, cuando era posible hacerlo, Tailandia no cumplió esas obligaciones sobre la secuencia."[703]

7.277 Habida cuenta de que no se hicieron referencias ni argumentos en relación con el artículo 4 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana hasta la última etapa de las actuaciones del Grupo Especial y considerando sus opiniones contradictorias sobre la pertinencia del artículo 4 expuestas en el curso de las actuaciones, el Grupo Especial no considera que Filipinas había presentado debidamente y estaba llevando adelante verdaderamente una alegación sobre la secuencia en virtud del artículo 4 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tampoco el cambio de posición de Filipinas, manifestado por primera vez en estas actuaciones en respuesta a una pregunta del Grupo Especial, fue suficientemente específico para explicar la obligación de secuencia con arreglo al artículo 4. Además, en una nota de pie de página a su respuesta, Filipinas sigue planteando si puede o no considerarse que el artículo 4 establece la obligación de seguir una secuencia.

7.278 En general, opinamos que la alegación de Filipinas sobre el artículo 4 no se presentó en el debido momento ni fue suficientemente concreta para justificar su inclusión en la solicitud de Filipinas de constataciones y recomendaciones referentes a sus alegaciones basadas en el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Nuestra opinión refleja también la consideración de que el derecho de Tailandia a que se siga un procedimiento con las debidas garantías no debe ser menoscabado a causa de que Filipinas no incluyó la alegación de que se trata hasta la última etapa de las actuaciones.

7.279 Pasamos ahora a la alegación de Filipinas basada en el párrafo 1 del artículo 7 con respecto al presunto incumplimiento por parte de Tailandia de la obligación sobre la secuencia.[704] El párrafo 1 del artículo 7 estipula que, para recurrir al párrafo 1 del artículo 7 a los fines de la valoración en aduana, debe darse una situación en la que "el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive". Por lo tanto, el artículo 7 sólo se puede aplicar si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive. Entendemos que la alegación de Filipinas sobre la secuencia en virtud del párrafo 1 del artículo 7 se deriva de esta parte del párrafo 1 del artículo 7. En nuestra opinión, esta frase del párrafo 1 del artículo 7 establece una condición o requisito que se debe cumplir antes de que una autoridad aduanera pueda usar los principios de valoración del párrafo 1 del artículo 7. En consecuencia, no consideramos que el párrafo 1 del artículo 7 pueda formar la base de una alegación independiente sobre la secuencia en virtud del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Consideramos que, en cambio, la alegación de Filipinas relativa a esta parte del párrafo 1 del artículo 7 está comprendida en la alegación de Filipinas de que Tailandia aplicó

[703] Respuesta de Filipinas a la pregunta 115 del Grupo Especial.

[704] Consideramos también que, al igual que la alegación de Filipinas basada en el artículo 4 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, la alegación de Filipinas basada en el párrafo 1 del artículo 7 no se presentó en el momento debido.

indebidamente el método de valoración deductivo según el párrafo 1 del artículo 7, que se examina en la sección VII.C.7 c) ii) *infra*.

7.280 En síntesis, con respecto a la valoración de la Aduana tailandesa de las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión, Filipinas presenta alegaciones alternativas basadas en los artículos 5 y 7 dependiendo de cuál sea la disposición de acuerdo con la cual, según la constatación del Grupo Especial, la Aduana tailandesa haya valorado las entradas en cuestión. Sin embargo, por los motivos expuestos antes, no opinamos que Filipinas haya hecho correctamente sus alegaciones sobre la secuencia en el marco del artículo 4 y el párrafo 1 del artículo 7.

b) La disposición en cuyo marco se ha de examinar la metodología de valoración utilizada por la Aduana tailandesa para determinar el valor en aduana de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio

i) Principales argumentos de las partes

7.281 **Filipinas** opina que el Grupo Especial primero tiene que decidir si Tailandia determinó el valor de los cigarrillos importados en litigio usando el artículo 5 o el artículo 7; la alegación primaria de Filipinas es que Tailandia valoró las entradas en litigio usando el artículo 7.[705] En apoyo de su posición, Filipinas se remite a las pruebas siguientes: i) la versión original del acta de la reunión del 6 de marzo[706]; ii) la carta de fecha 12 de abril de 2007 dirigida a PM Tailandia por la Aduana tailandesa, donde se dice que las importaciones se valoraron usando [el método del artículo 7][707]; y iii) una declaración presentada por escrito por la Aduana tailandesa sobre [[xx.xxx.xx]] de los [[xx.xxx.xx]] Avisos de determinación en el sentido de que las importaciones se habían valorado usando [el método del artículo 7].[708] Filipinas sostiene que el argumento de Tailandia de que la Aduana tailandesa usó el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana para determinar el valor de los cigarrillos importados se basa en una versión revisada del acta de la reunión del 6 de marzo.[709]

7.282 **Tailandia** afirma que es evidente que la Aduana tailandesa usó un método de valoración deductivo en el sentido del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana (Método 4 según la legislación de Tailandia) y, en esa medida, su compatibilidad con las normas de la OMC se debe determinar a la luz del artículo 5, que rige los cálculos deductivos del valor.[710] Había confusión acerca del método previsto en la legislación tailandesa que se usaba para determinar el valor de las entradas en litigio. Concretamente, Tailandia explica que la Aduana tailandesa consideraba que sus propios reglamentos le impedían usar el valor deductivo según el Método 5 cuando no se disponía de información financiera actualizada (los estados financieros para 2006, en este caso), pero le permitían usar el valor deductivo según el Método 6 empleando la información financiera más reciente disponible.[711] A los fines de esta diferencia, Tailandia no discute que el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no exige que la administración aduanera use datos de las empresas del año de importación (en este caso, los estados financieros de 2006) para determinar el valor deductivo.[712]

[705] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 213; y respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial.
[706] Respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 74.
[707] Respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 70.
[708] Respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 179.
[709] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 216.
[710] Respuesta de Tailandia a la pregunta 28 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 112, donde también se hace referencia a su primera comunicación escrita, párrafos 175, 177 y 183-185.
[711] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 185 y 186.
[712] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 188.

Sin embargo, las pruebas indican claramente que la Aduana tailandesa usó un método de valoración deductivo.[713]

7.283 Tailandia sostiene que el único fundamento de las alegaciones de Filipinas parece ser el rechazo por la Aduana tailandesa de los ajustes por rebajas de ventas, impuestos provinciales y transporte interno. En este sentido, Tailandia demostró que la Aduana tailandesa correctamente se negó a hacer esos ajustes sobre la base de las pruebas que tenía ante sí.[714] En cuanto a la relación entre los artículos 5 y 7, Tailandia opina que, dependiendo de los motivos por los cuales el Grupo Especial quizá constate que la Aduana tailandesa procedió de manera incompatible con el artículo 5, el Grupo Especial puede de todos modos tener que considerar la determinación hecha por la Aduana tailandesa de conformidad con el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[715]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.284 Con respecto a la alegación de Filipinas relativa a la valoración de la Aduana tailandesa de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio, las partes no discuten que el contenido sustantivo del método empleado por la Aduana tailandesa es un método de valoración deductivo.[716] En vista de que entre los métodos de valoración que se han de utilizar de acuerdo con el artículo 7 se incluye un método de valoración deductivo, tanto el artículo 5 como el artículo 7 en principio abarcan las mismas disciplinas para usar un método de valoración deductivo.[717]

7.285 Sin embargo, como afirma Filipinas, considerando que un determinado método de valoración deductivo no puede estar regido simultáneamente por el artículo 5 y por el artículo 7, tenemos que ocuparnos de la cuestión de si la Aduana tailandesa usó el método de valoración deductivo basándose en el artículo 5 o en el 7. Nos parece importante determinar con arreglo a cuál disposición específica la Aduana tailandesa usó el método de valoración deductivo sobre todo por la obligación de seguir una secuencia impuesta por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Como indicamos en la sección VII.C.1 *supra*, el valor de transacción es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Si se considera que el valor de transacción no es aplicable según el artículo 1, la administración aduanera tiene entonces que usar otro método de valoración en el orden previsto en el Acuerdo, es decir, los distintos métodos de valoración indicados en los artículos 2, 3, 5, 6 y 7. Si bien los artículos 1, 2, 3, 5 y 6 prevén, cada uno por su parte, un método de valoración particular, el artículo 7 es algo diferente de otras disposiciones en su naturaleza, porque permite que los métodos de valoración previstos en los artículos 1 a 6 se usen con flexibilidad razonable.

---

[713] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 112, donde también se hace referencia a su primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 175, 177 y 183-185.

[714] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 110.

[715] Respuesta de Tailandia a la pregunta 33 del Grupo Especial, donde se hace referencia a su respuesta a la pregunta 28 del Grupo Especial.

[716] Respuesta de las partes a la pregunta 28 del Grupo Especial; respuesta de Filipinas a la pregunta 30 del Grupo Especial. La respuesta de Tailandia en este sentido incluye unas pocas aclaraciones más; dice que "el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana incluye normas que rigen el método de valoración deductivo del valor en aduana. Por consiguiente, en general, si el cálculo deductivo del valor es o no compatible con las normas de la OMC se ha de determinar teniendo en cuenta el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Ello no obstante, puede haber circunstancias en las que la compatibilidad con las normas de la OMC de un método de valoración deductivo también tenga que establecerse sobre la base del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ...". Véase también la respuesta de Tailandia a la pregunta 33 del Grupo Especial.

[717] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 282. Por lo tanto, Filipinas se limita a remitirse a sus argumentos basados en el párrafo 1 del artículo 7 (Tailandia no hizo deducciones por tres conceptos) en relación con su alegación alternativa en virtud del artículo 5, para el caso de que el Grupo Especial constate que, como Tailandia aduce, Tailandia aplicó el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.286 En este sentido, Tailandia aduce que, si el Grupo Especial constata que un Miembro efectivamente usó un método de valoración *deductivo*, el uso de ese método debe examinarse a la luz del artículo 5 porque "el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana contiene normas que rigen el método deductivo de cálculo del valor en aduana. Por lo general, entonces, la compatibilidad con las normas de la OMC de la determinación deductiva del valor se ha de establecer con referencia al artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana".[718] Podemos coincidir con Tailandia en que se deben tener presentes las disposiciones del artículo 5 cuando se considera si las normas que rigen el método de valoración deductivo se aplicaron correctamente en un caso determinado. Sin embargo, *no* estamos de acuerdo con la posición de Tailandia de que el método de valoración deductivo empleado debe examinarse a la luz del artículo 5 cualquiera que sea la disposición con arreglo a la cual la administración aduanera efectivamente lo usó. Además, si siguiéramos el razonamiento de Tailandia, las obligaciones impuestas por las disposiciones del artículo 7 no se observarían debidamente, porque las partes siempre podrían insistir en que la disposición del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de acuerdo con la cual un grupo especial debe examinar un determinado método de valoración fuese la disposición que establece los elementos sustantivos de ese método en particular, es decir los artículos 1 a 6, pero no el artículo 7, el cual, como se explicó antes, se remite a los métodos previstos en los artículos 1 a 6. Por consiguiente, ahora procedemos a determinar con arreglo a qué disposición la Aduana tailandesa valoró las entradas en litigio.

7.287 Filipinas sostiene que las pruebas siguientes demuestran que la decisión de la Aduana tailandesa fue, según sus propios términos, usar el método de valoración deductivo sobre la base del artículo 7, a saber: i) la versión original del acta de la reunión del 6 de marzo[719]; ii) la carta de fecha 12 de abril de 2007 dirigida a PM Tailandia por la Aduana tailandesa, donde se dice que las importaciones se valoraron usando [el método en el marco del artículo 7][720]; y iii) una declaración presentada por escrito por la Aduana tailandesa sobre [[xx.xxx.xx]] de los [[xx.xxx.xx]] Avisos de determinación en el sentido de que las importaciones se habían valorado usando [el método en el marco del artículo 7].[721] Las pruebas mencionadas por Filipinas efectivamente indican que la Aduana tailandesa utilizó el método de valoración deductivo según el artículo 7 porque en todos los documentos indicados se dice expresamente que el artículo 7 es la disposición con arreglo a la cual se usó el método de valoración deductivo para determinar el valor en aduana de los cigarrillos en litigio. Concretamente, según el acta de la reunión del 6 de marzo, la Aduana tailandesa señaló que "los valores en aduana para la empresa se calculan usando el Método 6, es decir, el método residual (... con sujeción a las disposiciones del artículo 7 del GATT)"[722]; la carta de fecha 12 de abril dice que "en la determinación de los valores en aduana, se utilizó el Método 6, que es el método 'residual', en que se emplea el método deductivo, ... de conformidad con el artículo 7 del GATT"[723]; y en la declaración presentada por escrito por la Aduana tailandesa se dice que, para [[xx.xxx.xx]] de los [[xx.xxx.xx]] Avisos de determinación, se utilizó "el método deductivo residual Nº 6".[724] Por lo tanto, sobre la base

[718] Respuesta de Tailandia a la pregunta 28 del Grupo Especial. En la primera comunicación escrita de Tailandia, Tailandia dice que "[l]a cuestión que el Grupo Especial debe resolver es si el método de valoración deductivo efectivamente usado por la Aduana tailandesa era compatible con el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Prácticamente no tiene importancia cómo se describe ese método en el derecho interno" (párrafo 187). En este sentido, Tailandia cita lo señalado por el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Acero laminado en caliente*, a saber, que "[e]stimamos que no es procedente que un grupo especial examine si un Miembro ha actuado de forma compatible con su propia legislación interna". (Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Acero laminado en caliente*, párrafo 7.267.) (Primera comunicación escrita de Tailandia, nota 180.)

[719] Respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 74.

[720] Respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 70.

[721] Respuesta de Filipinas a la pregunta 26 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 179.

[722] Filipinas - Prueba documental 74, página 5.

[723] Filipinas - Prueba documental 70.

[724] Filipinas - Prueba documental 179. El método deductivo residual Nº 6 es el método usado de acuerdo con el artículo 7 del GATT.

de las pruebas que tenemos ante nosotros, podemos determinar en forma preliminar que Tailandia usó el método de valoración deductivo de conformidad con el artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.288 En este sentido, la única prueba que contiene una referencia al método de valoración deductivo del artículo 5 es la versión revisada del acta de la reunión del 6 de marzo de 2007.[725] Sin embargo, observamos que Tailandia también se refiere al acta *original*, no al acta revisada, en su primera comunicación escrita, cuando dice que "según el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007, la Aduana tailandesa dijo que estaba usando el método de valoración deductivo de conformidad con el Método 6 del reglamento de la Aduana tailandesa, que corresponde al método "residual" del artículo 7, y no de conformidad con el método 5 del reglamento, que correspondería al artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Por consiguiente, si bien se usó el valor deductivo, las disposiciones de derecho interno tomadas como base eran las referentes al método residual, y no las referentes al método de valoración deductivo como tal". Tailandia explica a continuación que había confusión acerca del método contemplado en el derecho de Tailandia que se estaba usando para valorar las entradas en litigio. Esas circunstancias demuestran que, a pesar de la referencia al método de valoración deductivo basado en el artículo 5 que aparece en el acta revisada de la reunión del 6 de marzo de 2007, e independientemente de la interpretación errónea de la Aduana tailandesa de la naturaleza de las prescripciones del artículo 5, Tailandia misma reconoce que la Aduana tailandesa usó el método de valoración deductivo en el marco del artículo 7 y no en el del artículo 5.

7.289 En vista de lo precedente, llegamos a la conclusión de que la Aduana tailandesa usó el método de valoración deductivo de conformidad con el artículo 7. Por ello, la disposición en relación con la cual debemos examinar la valoración hecha por la Aduana tailandesa de las entradas en litigio es el artículo 7.

c) La cuestión de si la Aduana tailandesa determinó el valor en aduana de los cigarrillos importados en litigio en forma incompatible con las obligaciones impuestas por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana

7.290 Habiendo constatado que la decisión de la Aduana tailandesa sobre la valoración se debe examinar en el marco del artículo 7, nos ocuparemos ahora de la alegación de Filipinas de que Tailandia aplicó incorrectamente las disposiciones siguientes: *primero*, el artículo 5 al abstenerse de usar esa disposición por motivos inadmisibles, a saber, la falta de información financiera actualizada; *y* (subrayado en el original) *en segundo término*, el artículo 7, porque no hizo las deducciones por concepto de tres elementos que debía deducir, a saber, las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y el transporte interno.

i) Alegación de Filipinas basada en el artículo 5

7.291 Filipinas alega que el Grupo Especial, si llega a la conclusión de que la Aduana tailandesa usó el método de valoración deductivo de acuerdo con el artículo 7, tiene que constatar que Tailandia infringió el artículo 5 porque se abstuvo de usar esa disposición por motivos inadmisibles, a saber, la falta de información financiera actualizada. El párrafo 1 a) del artículo 5 dice lo siguiente

"Artículo 5

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

[725] Tailandia - Prueba documental 37, páginas 7 y 8.

> 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 ventas en dicho país de mercancías importadas de la misma especie o clase;
>
> ii) los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador;
>
> iii) cuando proceda, los costos y gastos a que se refiere el párrafo 2 del artículo 8; y
>
> iv) los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.
>
> ...."

7.292 No encontramos en el texto del artículo 5 ninguna obligación específica según la cual los Miembros deban usar el método previsto en él, en lugar de los métodos de valoración posteriores. En otras palabras, las disposiciones del artículo 5 no incluyen los criterios que se han de usar para saber si la decisión de no usar el método de valoración del artículo 5 es conforme o no con las obligaciones que dicho artículo impone. En cambio, el artículo 5 prescribe los principios que se han de aplicar para usar el método de valoración deductivo una vez que la autoridad aduanera ha decidido emplear el método de valoración deductivo del artículo 5. A nuestro juicio, la abstención de usar el artículo 5 por motivos inadmisibles, a saber, la falta de información financiera actualizada, daría lugar, por ejemplo, a la constatación de que, en vista del texto de las disposiciones del párrafo 1 del artículo 7, la condición para recurrir a un método en virtud del párrafo 1 del artículo 7 no se ha cumplido. Nos ocupamos de esta cuestión en la sección siguiente. Por lo tanto, constatamos que Filipinas no acreditó *prima facie* su alegación basada en el artículo 5.

ii) Alegación de Filipinas basada en el párrafo 1 del artículo 7

7.293 Filipinas alega que la Aduana tailandesa valoró las entradas en litigio en forma incompatible con el párrafo 1 del artículo 7 porque no hizo deducciones por concepto de rebajas de ventas, impuestos provinciales y gastos de transporte interno. Tailandia aduce que, en el momento de la determinación, PM Tailandia no presentó pruebas suficientes a la Aduana tailandesa para justificar las deducciones solicitadas.

7.294 Empezamos el análisis examinando el texto del párrafo 1 del artículo 7.

7.295 El párrafo 1 del artículo 7 dice lo siguiente:

> "Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive, dicho valor se determinará según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones

> generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación."

7.296 A su vez, el párrafo 2 de la Nota interpretativa al artículo 7 dispone:

> "Los métodos de valoración que deben utilizarse para el artículo 7 son los previstos en los artículos 1 a 6 inclusive, pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos es conforme a los objetivos y disposiciones del artículo 7."

7.297 Como se señaló antes, en el párrafo 1 del artículo 7 se dispone que el valor en aduana se determinará usando un método de valoración en el marco del artículo 7 *si* el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 a 6 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[726] Esta condición no parece haberse cumplido en las circunstancias reales de este caso, porque la Aduana tailandesa disponía de los datos financieros necesarios (estado financiero para el ejercicio económico de 2005) con base en los cuales podría haber determinado el valor en aduana de las mercancías importadas de conformidad con las disposiciones del artículo 5. Como reconoce Tailandia, la Aduana tailandesa sin embargo decidió usar en cambio un método de valoración deductivo conforme al artículo 7 porque erróneamente creía que, de acuerdo con el artículo 5, únicamente se podían usar los datos financieros más actuales, pero no los de años anteriores. A nuestro juicio, esto podría haber sido una base para constatar que el uso de un método de valoración deductivo por la Aduana tailandesa no es compatible con las prescripciones del párrafo 1 del artículo 7. Sin embargo, considerando que la alegación de Filipinas no se basa en ese aspecto concreto del párrafo 1 del artículo 7[727], seguiremos examinando si la Aduana tailandesa en los demás aspectos se ajustó a las disposiciones del párrafo 1 del artículo 7 de usar criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación, al aplicar el método de valoración deductivo para determinar el valor en aduana de los cigarrillos en litigio.

iii) La cuestión de si la Aduana tailandesa aplicó el método de valoración deductivo en forma incompatible con el párrafo 1 del artículo 7

Introducción

7.298 El texto del párrafo 1 del artículo 7, leído conjuntamente con el párrafo 2 de la Nota interpretativa al artículo 7, dispone que, cuando usa un método de valoración deductivo con arreglo al párrafo 1 del artículo 7, la autoridad aduanera debe aplicar los mismos principios que se aplicarían en virtud del artículo 5, pero puede actuar con flexibilidad razonable cuando el artículo 5 no se puede aplicar estrictamente. Por consiguiente, los argumentos de las partes acerca de la valoración de las entradas en litigio hecha por la Aduana tailandesa se basan en los principios específicos que se han de aplicar cuando se usa el método de valoración deductivo con arreglo al artículo 5.

7.299 Las partes no discuten que la Aduana tailandesa *no* dedujo tres partidas -las rebajas de ventas[728], los impuestos provinciales y los gastos de transporte-. Filipinas alega que la decisión de

---

[726] Recordamos la constatación que hicimos en el párrafo 7.279 *supra* de que la alegación de Filipinas basada en el párrafo 1 del artículo 7 con respecto al presunto incumplimiento de Tailandia de la obligación sobre la secuencia tenía que haberse hecho como parte de la alegación de Filipinas de que la Aduana tailandesa había aplicado indebidamente el método de valoración deductivo según el párrafo 1 del artículo 7.

[727] Como se indica detalladamente en las secciones siguientes, Filipinas alega que Tailandia infringió el párrafo 1 del artículo 7 porque no hizo deducciones por las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte interno.

[728] Destacamos que, en sus comunicaciones, las partes se refieren indistintamente a "rebajas de ventas" y "descuentos de ventas". En este informe nos referiremos únicamente a "rebajas de ventas".

Tailandia no es compatible con las obligaciones impuestas por el artículo 5. Tailandia opina que la Aduana tailandesa no pudo deducir las tres partidas en cuestión porque los datos proporcionados por PM Tailandia para hacer las deducciones no eran suficientes. En respuesta, Filipinas presenta argumentos relativos a los aspectos de procedimiento y de fondo de la aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo a las entradas en litigio.

7.300 Concretamente, Filipinas afirma que, como Tailandia no explicó de conformidad con el artículo 16 el motivo por el cual decidió no deducir las partidas correspondientes en el momento de la determinación, la norma que este Grupo Especial debe seguir para examinar la alegación de Filipinas en virtud del párrafo 1 del artículo 7 impide que el Grupo Especial base su decisión en explicaciones *ex post* presentadas por Tailandia en estas actuaciones.[729]

7.301 Filipinas también subraya una presunta deficiencia *de procedimiento* en la determinación de la Aduana tailandesa: la Aduana tailandesa no dio al importador la oportunidad de explicar la información suministrada y/o de presentar a la Aduana tailandesa más información y datos que la Aduana tailandesa consideraba necesarios en relación con las deducciones solicitadas.[730]

7.302 Filipinas también aduce que la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir las tres partidas es incompatible en cuanto *al fondo* con los principios del método de valoración deductivo previsto en el artículo 5. En esencia, las partes están en desacuerdo sobre la forma en que el párrafo 1 a) del artículo 5 se debe interpretar respecto de la posibilidad de deducir las tres partidas en cuestión, así como acerca de la compatibilidad con el párrafo 1 a) del artículo 5 de la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir esas partidas.

7.303 Comenzaremos nuestro análisis con la descripción del proceso de valoración seguido por la Aduana tailandesa para calcular los valores en aduana de las entradas en cuestión.

7.304 Antes de ocuparnos del análisis, observamos que Filipinas sostiene que ha formulado otra alegación basada en el párrafo 1 del artículo 7, a saber, que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana *al deducir cantidades incorrectas por el IVA y el impuesto especial para determinadas transacciones.*[731] Según Filipinas, esta es una alegación adicional a la alegación de que la Aduana tailandesa infringió el párrafo 1 del artículo 7 por no haber deducido determinadas partidas de manera incompatible con los principios del párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. A nuestro juicio, la supuesta deducción de sumas incorrectas por el IVA y el impuesto especial puede ser un *argumento* adicional para la alegación de Filipinas contra la aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo en virtud del párrafo 1 del artículo 7, pero *no* constituye una *alegación* separada, como dice Filipinas.[732] En la parte expositiva del informe, Filipinas solicita que el Grupo Especial constate que "Tailandia infringió el párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al determinar

[729] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 232-279.
[730] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 264-267.
[731] Observaciones de Filipinas sobre el informe de reexamen intermedio, párrafos 36-42 (párrafo 6.78 de la sección del presente informe relativa al reexamen intermedio).
[732] El Órgano de Apelación hizo la siguiente afirmación en este sentido:

> "Por '*alegación*' entendemos la afirmación de que la parte demandada ha vulnerado una determinada disposición de un acuerdo determinado, o ha anulado o menoscabado las ventajas dimanantes de esa disposición. Es necesario distinguir, como ya hemos señalado, esa *alegación de violación* de los *argumentos* expuestos por una parte reclamante para demostrar que la medida de la parte demandada infringe efectivamente la disposición identificada del tratado. Los argumentos en que se basa una alegación se exponen y aclaran progresivamente en las primeras comunicaciones escritas, los escritos de réplica y la primera y segunda reuniones del Grupo Especial con las partes" (informe del Órgano de Apelación, *Corea - Productos lácteos*, párrafo 139 (no se reproduce la nota de pie de página)).

incorrectamente el valor deductivo de las transacciones de PM Tailandia, concretamente al no deducir tres partidas reclamadas y al deducir incorrectamente cantidades por concepto de IVA e impuesto especial para determinadas transacciones".[733] Según nuestra opinión, esta afirmación indica que 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.[734]

Antecedentes fácticos

7.305 Después de una comunicación con la Aduana tailandesa de 15 de febrero de 2007[735], PM Tailandia presentó a la Aduana tailandesa el 16 de febrero de 2007 su estado financiero de 2005 para que la Aduana tailandesa lo usase al calcular el valor deductivo.[736] En su carta de 21 de febrero de 2007, PM Tailandia hizo después su solicitud de deducción de las rebajas de ventas y los impuestos provinciales.[737] Tailandia no lo refuta. En la misma carta se indican también el precio de la mayor cantidad total y las sumas que se deben deducir por el IVA y los beneficios y gastos generales (es decir, el margen bruto). En esta carta no se solicita que se deduzcan los gastos de transporte.

7.306 El 27 de febrero de 2007, la Aduana tailandesa envió a PM Tailandia una carta en la que solicitaba información sobre el precio de importación unitario, el precio de venta más alto de primer nivel (es decir, el precio de la mayor cantidad total), el precio al por menor entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2006 y el margen bruto de PM Tailandia para 2006, con un estado de pérdidas y ganancias certificado por el auditor y copias del PND 50 para 2006.[738] Según Filipinas, en la carta de la Aduana tailandesa de 27 de febrero se pedía información adicional sobre dos asuntos planteados por PM Tailandia en la carta de 21 de febrero, a saber, el precio de la mayor cantidad total y el margen bruto. PM Tailandia respondió a la solicitud de la Aduana tailandesa de información adicional sobre los precios de la mayor cantidad total en un carta de fecha 7 de marzo de 2007.[739]

7.307 También hacemos notar que el 2 de marzo de 2007, la Aduana tailandesa envió a PWC ABAS (los auditores de PM Tailandia) y a PM Tailandia dos cartas separadas en las que se solicitaba información específica como aclaración de la carta de PM Tailandia de 5 de febrero de 2007.[740]

---

[733] Véase el párrafo 3.1 del presente informe.

[734] Incluso aunque considerásemos que se trata de una alegación separada, opinamos que Filipinas no llevó adelante ni justificó su alegación en el momento debido ni en la medida suficiente para justificar la inclusión de la alegación en nuestro examen y nuestras constataciones. La misma consideración se aplicaría si decidiésemos examinar ese conjunto adicional de argumentos.

[735] El contenido de esta comunicación no forma parte del expediente del Grupo Especial (respuesta de Tailandia a la pregunta 10 del Grupo Especial; primera declaración oral de Tailandia (párrafo 31)). Tailandia dice que las palabras "queremos confirmar nuestro Aviso de ayer", de la carta de fecha 16 de febrero (Filipinas - Prueba documental 137) de PM Tailandia confirman que, el 15 de febrero de 2007, hubo comunicaciones orales. Filipinas tampoco lo refuta.

[736] Filipinas - Prueba documental 137.

[737] Tailandia - Prueba documental 39.

[738] Tailandia - Prueba documental 11; y Filipinas - Prueba documental 18. Señalamos que estas dos pruebas documentales se refieren a la misma carta. "PND 50" es la declaración del impuesto a la renta para empresas o sociedades con personalidad jurídica. (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 234, nota 197.)

[739] Filipinas - Prueba documental 169.

[740] Tailandia - Prueba documental 12. La Aduana tailandesa trató de que PWC ABAS confirmara si "el timbre para el tabaco de reserva" por una cierta cantidad que figuraba en el estado financiero de 2005 se había calculado siguiendo las normas contables. La Aduana tailandesa pidió a PM Tailandia información sobre

PM Tailandia respondió con una carta de fecha 6 de marzo de 2007 en la que incluyó el balance de comprobación para el año 2005 y el balance de comprobación previsto para el año 2006.[741] En cuanto a la solicitud de información sobre el valor reconstruido, PM Tailandia indicó en la carta que no tenía información sobre la producción, como el precio de los materiales, el costo de producción, los beneficios y los gastos generales del fabricante extranjero, porque la empresa es el importador de los cigarrillos y también el distribuidor en Tailandia. En la carta, PM Tailandia también manifiesta la opinión de que, en vista de la obligación sobre la secuencia impuesta por el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, y como no hay mercancías idénticas o similares, el método de valoración deductivo es el método siguiente usado para determinar la aceptación del valor importado.

Aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo - La norma de examen

Principales argumentos de las partes

7.308 **Filipinas** aduce que el Grupo Especial no puede hacer un examen *de novo* de las pruebas presentadas a la autoridad aduanera.[742] En cambio, si PM Tailandia pidió una deducción por un determinado concepto, el Grupo Especial debe decidir si la autoridad explicó correctamente cómo las pruebas fundamentaban su decisión de rechazar la deducción solicitada. Filipinas destaca que una autoridad aduanera no puede simplemente *ignorar* una deducción solicitada, sin explicar, cuando se le pide que lo haga, por qué las pruebas no sirven de apoyo para hacer la deducción.[743] Filipinas considera que los Acuerdos abarcados de la OMC y el Acuerdo sobre Valoración en Aduana en particular no están formulados de tal manera que un importador deba encontrar una vía para usar el mecanismo de solución de diferencias de la OMC para conseguir una explicación de por qué la autoridad aduanera nacional denegó una deducción que se había solicitado.

7.309 Filipinas dice que Tailandia hace objeciones *ex post* respecto de la suficiencia de la información que PM Tailandia proporcionó a la Aduana tailandesa en apoyo de algunas reclamaciones de deducciones. Filipinas afirma que los argumentos presentados por Tailandia al Grupo Especial sobre la posibilidad de deducir las partidas reclamadas por PM Tailandia son en su totalidad explicaciones *ex post* que la Aduana tailandesa no presentó a PM Tailandia en el momento de la determinación.[744] Si la Aduana tailandesa hubiera planteado esas cuestiones cuando surgieron, PM Tailandia podría haber proporcionado pruebas que corroborasen los datos. Según Filipinas, el ámbito adecuado para hacer una primera determinación acerca de si las pruebas referentes a partidas cuya deducción de los valores de aduana se solicita son o no suficientes no es la OMC, y menos aún si los argumentos se basan en explicaciones *ex post* que la autoridad no presentó.[745] El hecho de que la Aduana tailandesa no haya dado a conocer los problemas que le creaban las pruebas de PM Tailandia limita el examen que se puede hacer del razonamiento y el proceso de adopción de decisiones de la Aduana tailandesa. En síntesis, no hay ninguna determinación o explicación de la Aduana tailandesa que el Grupo Especial pueda examinar.[746] Para que el Grupo Especial decidiera ahora si las pruebas eran o no suficientes para justificar una deducción, el Grupo Especial tendría que hacer un examen *de novo* de las pruebas basado en las explicaciones *ex post* de Tailandia, lo cual no es función de un grupo especial de la OMC.

---

el balance de comprobación de 2005 y de 2006 y el valor reconstruido de algunas partidas (por ejemplo, costo de los materiales y de la mano de obra para envasar las mercancías).

[741] Tailandia - Prueba documental 92.
[742] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 225-229.
[743] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 226 (las cursivas figuran en el original).
[744] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 228, 247 y 272.
[745] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 255, 272, 273, y 278.
[746] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 228 y 272.

7.310 **Tailandia** no presentó réplicas específicas en este sentido. Sin embargo, entendemos que su posición sobre la norma adecuada para el examen por parte del Grupo Especial de las alegaciones de Filipinas basadas en los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana también se aplicaría a la alegación basada en el párrafo 1 del artículo 7.

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.311 Nuestro mandato en relación con el examen de la alegación de Filipinas basada en el párrafo 1 del artículo 7 es decidir objetivamente si la Aduana tailandesa aplicó correctamente el método de valoración deductivo al determinar los valores en aduana de los cigarrillos en litigio de conformidad con las disciplinas del párrafo 1 del artículo 7 y los principios del método de valoración deductivo prescritos en el artículo 5. Antes hemos considerado que al evaluar objetivamente los aspectos fácticos de las determinaciones de la administración aduanera, no podemos hacer un examen *de novo* ni ser totalmente deferentes respecto de la determinación de la administración.

7.312 Cuando examinamos la alegación de Filipinas en virtud del párrafo 1 y del párrafo 2 a) del artículo 1 con respecto al rechazo del valor de transacción por la Aduana tailandesa, aclaramos que nuestra evaluación objetiva de las alegaciones debe basarse en las razones y las explicaciones dadas por la Aduana tailandesa en el momento de la determinación de acuerdo con el párrafo 2 a) del artículo 1 y el artículo 16. Con arreglo al artículo 16, en particular, la administración aduanera está obligada a dar aclaraciones y detalles no solamente sobre la base para rechazar el valor de transacción, sino también sobre cómo el método de valoración deductivo elegido se aplicó para calcular el valor definitivo en aduana.

7.313 Cuando aplican un método de valoración comprendido en el artículo 7, las autoridades aduaneras, de conformidad con el párrafo 3 del artículo 7, deben *informar* al importador por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con el artículo 7 y del método utilizado para determinar ese valor, si el importador así lo solicita. Como indicamos en la sección VII.C 7 d) *infra*, en esta diferencia Filipinas hizo una alegación basada en el párrafo 3 del artículo 7. Con el fin de adoptar la norma para nuestro examen de la alegación de Filipinas en virtud del párrafo 1 del artículo 7, consideramos que también es pertinente la obligación impuesta a las autoridades aduaneras por el párrafo 3 del artículo 7. Ello es así porque la evaluación objetiva del cumplimiento por parte de Tailandia de sus obligaciones en virtud del párrafo 1 del artículo 7 nos obliga a basar nuestro examen de las determinaciones fácticas hechas por la Aduana tailandesa cuando aplicó el método de valoración según el párrafo 1 del artículo 7 en las explicaciones y la información suministradas por la Aduana tailandesa en el momento de la determinación.

7.314 Por consiguiente, debemos decidir si la aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo fue compatible con el párrafo 1 del artículo 7 y el artículo 5. En particular, para establecer si la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir algunas partidas se apoyó en las pruebas objetivas que tenía ante sí en el momento de la determinación, basaremos nuestra evaluación en las explicaciones de la Aduana tailandesa dadas de conformidad con el artículo 16, así como en la información suministrada al importador de acuerdo con el párrafo 3 del artículo 7.

Aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo - Aspectos de procedimiento

Principales argumentos de las partes

7.315 **Filipinas** declara que el 21 de febrero de 2007, PM Tailandia envió una carta a la Aduana tailandesa en la que indicaba el precio de la mayor cantidad total y las sumas que se debían deducir

por rebajas de ventas, IVA, impuesto provincial y beneficios y gastos generales.[747] Según Filipinas, en la carta de 21 de febrero de 2007 por error no se mencionó la deducción de los gastos de transporte.[748] Sin embargo, la Aduana tailandesa sabía que PM Tailandia había incluido una deducción por gastos de transporte interno en las declaraciones anuales que abarcaban el período trienal de 2003 a 2005 por "flete interior" o por "transporte en el país".[749]

7.316 En respuesta a esto, el 27 de febrero de 2007 la Aduana tailandesa envió a PM Tailandia una carta en la que solicitaba para el 7 de marzo de 2007 más información sobre el precio de importación unitario, el precio de venta más alto de primer nivel (es decir, el precio de la mayor cantidad total), el precio al por menor entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2006 y el margen bruto de PM Tailandia para 2006, con un estado de pérdidas y ganancias certificado por el auditor y copias del PND 50 para 2006.[750] Filipinas señala que en esta carta de 27 de febrero de 2007, la Aduana tailandesa no solicitó más información sobre las deducciones en concepto de rebajas de ventas e impuestos provinciales indicadas en su carta de 21 de febrero.[751]

7.317 A este respecto, Filipinas subraya que la autoridad aduanera y el importador deben cooperar con miras a determinar una base correcta del valor para fines aduaneros. Esto es particularmente importante en el marco del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana porque el importador por lo común dispone de la información pertinente para un cálculo deductivo, mientras que la autoridad aduanera sabe qué tipo de información concreta necesita para hacer determinadas deducciones.[752] Por tanto, Filipinas afirma que, si la Aduana tailandesa tenía dudas acerca de las deducciones reclamadas por PM Tailandia, tendría que haber puesto en marcha "la celebración de consultas" con PM Tailandia. Dado que la Aduana tailandesa no indicó claramente qué pruebas necesitaba y dado que no solicitó más información, Tailandia no puede ahora ampararse en que PM Tailandia no haya proporcionado la información de apoyo necesaria. Si la Aduana tailandesa consideró en aquel momento que se necesitaba información adicional para apoyar las deducciones reclamadas el 21 de febrero por concepto de rebajas de ventas e impuestos provinciales, tendría que haber incluido esas partidas en su solicitud de información adicional de 27 de febrero.[753]

7.318 El 7 de marzo de 2007, PM Tailandia envió una carta a la Aduana tailandesa en respuesta a la solicitud de información de 27 de febrero. En esa carta, PM Tailandia presentó la información adicional solicitada por la Aduana tailandesa e incluyó una hoja de cálculo donde aparecían el precio de la mayor cantidad total e información adicional que PM Tailandia pensaba que podía ser pertinente para el precio de la mayor cantidad total, incluidas cantidades absolutas y relativas de volumen, el total de ventas por cobrar y el valor neto de las ventas por cobrar, con las deducciones correspondientes a la diferencia entre los dos ("Menos IVA", "Menos descuentos", "Menos otras rebajas por ventas" y "Menos impuesto p.").[754] Según Filipinas, sobre la base de los datos que figuraban en esa hoja de cálculo, la Aduana tailandesa aceptó el precio de la mayor cantidad total indicado en esa hoja.[755]

---

[747] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 233; y Filipinas - Prueba documental 39. En su comunicación Filipinas por error se refiere a su Prueba documental 68.

[748] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 277.

[749] Filipinas - Pruebas documentales 40, 41, 42 y 43.

[750] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 234; y Filipinas - Prueba documental 18. "PND 50" es la declaración del impuesto a la renta para empresas o sociedades con personalidad jurídica. (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 234, nota 197.)

[751] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 235.

[752] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 230.

[753] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 254 y 257.

[754] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 242; y Filipinas - Prueba documental 169.

[755] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 242.

7.319 Filipinas también alega que la Prueba documental 13 presentada por Tailandia incluye un cálculo deductivo para las entradas en litigio y que el título de la Prueba documental dice que el cálculo fue preparado por la Aduana tailandesa "para la reunión del 6 de marzo".[756] A juicio de Filipinas, ese cálculo demuestra que la Aduana tailandesa descontó los derechos de aduana, todos los impuestos internos y una suma por beneficios y gastos generales. Por lo tanto, según Filipinas, todos los elementos que se debían deducir en el cálculo estaban terminados para el 6 de marzo de 2007, antes incluso de que el 7 de marzo se recibiera la respuesta solicitada a PM Tailandia. Filipinas afirma que, por lo tanto, para el 6 de marzo Tailandia ya había decidido no deducir las rebajas de ventas ni los impuestos provinciales.[757]

7.320 **Tailandia** manifiesta que la objeción de Filipinas a la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte se basa sobre todo en razones de procedimiento, y no en razones de fondo.[758] En cuanto a la posición de Filipinas de que la Aduana tailandesa tendría que haber seguido reuniendo información sobre las deducciones, Tailandia pone de relieve que la propia PM Tailandia había solicitado en dos oportunidades a la Aduana tailandesa que acelerase las determinaciones y utilizara el método de valoración deductivo.[759] En vista de ello, Tailandia opina que, de acuerdo con la norma de examen propuesta por Filipinas, el Grupo Especial tendría que ser deferente respecto del hecho de que la Aduana tailandesa, en ejercicio de sus facultades discresionales, acelerara las determinaciones en la forma solicitada por el importador en esa oportunidad.

7.321 Tailandia aduce que, en respuesta a la carta de PM Tailandia de 5 de febrero de 2007[760], la Aduana tailandesa aceleró su examen y empezó a publicar Avisos de determinación para las entradas en litigio en las semanas siguientes. Tailandia alega que hubo varios hechos documentados en un proceso de "celebración de consultas" entre la Aduana tailandesa y PM Tailandia acerca de las entradas en cuestión.[761] Según Tailandia, la carta de 5 de febrero de 2007 de PM Tailandia fue seguida de una reunión entre la Aduana tailandesa y PM Tailandia celebrada el 15 de febrero de 2007.[762] Tras recibir las solicitudes de información adicional de la Aduana tailandesa presentadas entre el 16 y el 20 de febrero de 2007, PM Tailandia facilitó la información solicitada en su carta

[756] Filipinas hace referencia a la reunión de 6 de marzo de 2007 sobre la determinación de los precios de importación de los cigarrillos celebrada por varios departamentos del Gobierno de Tailandia y dos contables de PricewaterhouseCoopers (la "reunión del 6 de marzo") (primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 336). Cabe señalar, sin embargo, que las partes están en desacuerdo acerca de si los dos contables de PricewaterhouseCoopers representaron a PM Tailandia durante esa reunión; véase el párrafo 7.261, *supra*.

[757] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 238 y 239.

[758] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 45.

[759] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafos 46 y 47, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 69; y Tailandia - Prueba documental 92.

[760] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 50; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 51; y Filipinas - Prueba documental 68. En su primera comunicación escrita, Tailandia por error se refiere a Filipinas - Prueba documental 69. En su carta de 5 de febrero, PM Tailandia da a conocer su preocupación por los valores de garantía solicitados por la Aduana tailandesa y el rechazo de los precios de importación de PM Tailandia y por el hecho de que el motivo aducido por la Aduana tailandesa era que el comprador y el vendedor estaban vinculados. Además, PM Tailandia declaró que quería llegar a un entendimiento común para avanzar y acelerar el trámite de la determinación y publicar un Aviso de determinación.

[761] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 157; y segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 31.

[762] Respuesta de Tailandia a la pregunta 10 del Grupo Especial; segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 31; y Filipinas - Prueba documental 137. Tailandia indica que también Filipinas hizo referencia a esta reunión del 15 de febrero de 2007 en su carta de 16 de febrero de 2007.

de 21 de febrero de 2007.[763] Tailandia destaca que en la carta no se hace referencia a la deducción de los gastos de transporte.[764]

7.322 En respuesta a la carta de PM Tailandia de 21 de febrero de 2007, Tailandia envió una solicitud de información adicional el 27 de febrero de 2007.[765] Tailandia reconoce que PM Tailandia respondió a esa solicitud en una carta de fecha 7 de marzo de 2007 que incluía una hoja de cálculo sobre el precio de la mayor cantidad total. Sin embargo, Tailandia señala que los ajustes de precios solicitados por PM Tailandia no encontraban justificación en la información proporcionada por PM Tailandia en la hoja de cálculo.[766] Además, en la hoja de cálculo no se hace ninguna reclamación de que se deduzcan los gastos de transporte.

7.323 Tailandia afirma que, también en respuesta a la carta de PM Tailandia de 5 de febrero de 2007, la Aduana tailandesa, el 2 de marzo de 2007, envió una carta a PM Tailandia en la que pedía información adicional sobre el balance de comprobación y el valor reconstruido.[767] En una carta de fecha 6 de marzo de 2007, PM Tailandia presentó la información solicitada sobre el balance de comprobación y explicó que no podía proporcionar información sobre el valor reconstruido.[768] Tailandia dice que, en una reunión celebrada el 6 de marzo de 2007, el método para calcular el valor deductivo se examinó con contables de PWC ABAS (auditores de PM Tailandia).[769]

7.324 En contra del argumento de Filipinas de que, en vista de los cálculos sobre el valor deductivo disponibles en la reunión del 6 de marzo (Tailandia - Prueba documental 13), la Aduana tailandesa no podría haber tenido en cuenta la información presentada por PM Tailandia el 7 de marzo de 2007, Tailandia indica que la Aduana tailandesa no hizo ajustes porque la información del 7 de marzo de 2007 no justificaba esos cambios. Si después de esa reunión PM Tailandia hubiese presentado información que justificase que se revisasen esos cálculos, la Aduana tailandesa podría haber hecho y habría hecho las revisiones necesarias.[770] Tailandia coincide con Filipinas en que el 16 de marzo de 2007 la Aduana tailandesa comenzó a publicar Avisos de determinación para las entradas de PM Tailandia ocurridas desde agosto de 2006 en los que rechazó los valores de transacción declarados por PM Tailandia. También confirma que el 5 de abril de 2007 PM Tailandia escribió una carta para pedir aclaraciones.[771] La Aduana tailandesa respondió con una carta de fecha 12 de abril de 2007, donde explicó que se había usado el método de valoración deductivo.[772]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.325 Las partes no discuten que PM Tailandia pidió que se dedujesen las rebajas de ventas y los impuestos provinciales en su carta de fecha 21 de febrero de 2007.[773] Sin embargo, Tailandia afirma que esas partidas no se podían deducir porque la información y los datos presentados junto con esa carta no eran suficientes para que la Aduana tailandesa hiciera las deducciones solicitadas. Filipinas alega que, si la Aduana tailandesa consideraba que la información y los datos presentados el 21 de

[763] Respuesta de Tailandia a la pregunta 10 del Grupo Especial; y Tailandia - Prueba documental 39.
[764] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[765] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 52; y Tailandia - Prueba documental 11.
[766] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 169.
[767] Respuesta de Tailandia a la pregunta 10 del Grupo Especial; y Tailandia - Prueba documental 12.
[768] Tailandia - Prueba documental 92.
[769] Respuesta de Tailandia a la pregunta 10 del Grupo Especial.
[770] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 45.
[771] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 61 y 70; y Filipinas - Prueba documental 69.
[772] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 64; y Filipinas - Prueba documental 70.
[773] En cuanto a los gastos de transporte, Filipinas no discute que PM Tailandia no los incluyó en la carta de 21 de febrero de 2007. En la sección VII.C.7 c) iii), consideramos la cuestión de si, para que una autoridad aduanera deduzca los gastos de transporte, un importador debe hacer una solicitud expresa en ese sentido.

febrero de 2007 eran insuficientes, debería haber dado a PM Tailandia la oportunidad de dar más explicaciones sobre los datos proporcionados y presentar la información adicional que considerase necesaria para hacer las deducciones solicitadas.

7.326 En el párrafo 2 de la Introducción General del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se dispone lo siguiente:

> "Cuando el valor en aduana no pueda determinarse en virtud de lo dispuesto en el artículo 1, normalmente *deberán celebrarse consultas* entre la Administración de Aduanas y el importador con objeto de establecer una base de valoración con arreglo a lo dispuesto en los artículos 2 ó 3. ... *La celebración de consultas* entre las dos partes permitirá intercambiar la información, a reserva de las limitaciones impuestas por el secreto comercial, a fin de determinar una base apropiada de valoración en aduana."

7.327 Aunque en la primera frase del párrafo 2 se habla de una "valoración con arreglo a lo dispuesto en los artículos 2 ó 3", consideramos que el espíritu del Acuerdo sobre Valoración en Aduana según ese párrafo, es decir, que la determinación del valor en aduana se debe hacer mediante la *celebración de consultas* entre la Administración de Aduanas y el importador, se aplica por igual a otros métodos de valoración. La expresión "según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo" del párrafo 1 del artículo 7 también fundamenta esta opinión. Como dice Filipinas, si bien el importador es la parte que por lo común tiene la información pertinente para hacer un cálculo deductivo, la autoridad de aduanas es quien sabe qué información específica se necesita para aceptar las deducciones solicitadas. Por ello, es difícil pensar que la intención de los redactores del Acuerdo haya sido limitar la celebración de consultas entre la administración aduanera y el importador al proceso de valoración seguido de conformidad con los artículos 2 ó 3. Tailandia tampoco parece discutir que el proceso de determinación de un valor en aduana conforme a los principios del artículo 5 debe ser un proceso de "celebración de consultas". Por el contrario, Tailandia afirma que *hubo* realmente una celebración de consultas entre la Aduana tailandesa y PM Tailandia con respecto a las entradas en cuestión.[774]

7.328 Después de la carta de PM Tailandia de fecha 21 de febrero de 2007, la Aduana tailandesa, mediante su carta de 27 de febrero de 2007, pidió a PM Tailandia que proporcionara más información sobre el precio de importación unitario, el precio de venta más alto de primer nivel (es decir, el precio de la mayor cantidad total), el precio al por menor entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de 2006 y el margen bruto de PM Tailandia para 2006, con un estado de pérdidas y ganancias certificado por el auditor y copias del PND 50 para 2006.[775] Sin embargo, la Aduana tailandesa *no* pidió más información sobre las rebajas de ventas y los impuestos provinciales. También entendemos que, en una reunión celebrada después, el 6 de marzo de 2007, la Aduana tailandesa se ocupó de cuestiones relativas al método de cálculo del valor deductivo, aunque no está claro si los representantes de PWC ABAS participaron en la conversación y, en caso de que lo hicieran, en qué medida. El cálculo deductivo ilustrado en la Prueba documental 13 presentada por Tailandia confirma que la Aduana tailandesa había considerado antes de la reunión del 6 de marzo de 2007 el método de valoración que se había de aplicar para determinar el valor en aduana de las entradas en litigio.[776] Sin embargo, el cálculo de la Prueba documental 13 presentada por Tailandia no refleja las deducciones solicitadas por PM Tailandia mediante su carta de 21 de febrero de 2007. Ello es así a pesar de que el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007 indica que, cuando se celebró esa reunión, la

[774] Véase el párrafo 7.321.
[775] Tailandia - Prueba documental 11.
[776] La Prueba documental 13 presentada por Tailandia fue revisada mediante su Prueba documental 71, pero los únicos cambios incorporados en la versión revisada fueron las fechas a las que correspondían los cálculos de la Prueba documental, por lo cual esos cambios no influyen en el análisis hecho en esta sección.

Aduana tailandesa estaba enterada de las cuestiones relativas a la posibilidad de deducir algunas partidas.[777]

7.329 En vista de estas circunstancias, no entendemos claramente por qué la Aduana tailandesa no formuló ninguna pregunta ni pidió más información o datos acerca de las rebajas de ventas y los impuestos provinciales a PM Tailandia. Esto es especialmente notable porque la Aduana tailandesa sí pidió más información sobre otras partidas mediante su carta de 27 de febrero de 2007 dirigida a PM Tailandia. A nuestro juicio, 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 importador durante el proceso de valoración.[778]

7.330 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".[779] 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.

7.331 Observamos que, en respuesta a la posición de Filipinas de que la Aduana tailandesa tendría que haber seguido reuniendo información sobre las deducciones si la información presentada era insuficiente, Tailandia pone de relieve que la Aduana tailandesa, en ejercicio de sus facultades discrecionales, aceleró las determinaciones porque la propia PM Tailandia había pedido dos veces a la Aduana tailandesa que las acelerara y usase el método de valoración deductivo.[780] Nuestra opinión es que la petición de un importador de que se aceleren las determinaciones del valor en aduana de las mercancías importadas no puede justificar que la administración aduanera no respete las garantías procesales inherentes a un proceso de celebración de consultas entre la administración y el importador. En vista de los hechos propios de este caso en particular, el Grupo Especial ha tomado nota del argumento de que la Aduana tailandesa no pudo pedir más información porque PM Tailandia había solicitado que se acelerase el proceso. Sin embargo, el Grupo Especial también observa que, mediante su carta de 27 de febrero de 2007, la Aduana tailandesa sí pidió al importador que aportase más información sobre *otras* partidas que se presentaron al mismo tiempo que la información relativa a las rebajas de ventas y los impuestos provinciales. Por lo tanto, no nos convence el argumento de Tailandia de que la petición de PM Tailandia de que se acelerasen las determinaciones impidió que la

[777] El acta de la reunión del 6 de marzo de 2007 también dice que "había algunas lagunas en ciertas cuestiones relativas a la determinación de los valores en aduana, es decir, que se debían aclarar los métodos de cálculo, el significado de las palabras 'comisión normal y gastos generales', 'costo del seguro' y 'otros impuestos sobre ventas'" (acta original, Filipinas - Prueba documental 74, página 8).

[778] Observamos que en general no hay normas definidas y claras sobre el tipo de partidas que se puede deducir de conformidad con el artículo y sobre la clase y la índole de las pruebas exigidas para hacer la deducción necesaria. A nuestro juicio, este es un motivo adicional para que las autoridades aduaneras participen en la celebración de consultas con el importador cuando se usa el método de valoración deductivo.

[779] Filipinas - Pruebas documentales 40, 41, 42 y 43.

[780] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafos 46 y 47, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 69; y Tailandia - Prueba documental 92.

Aduana tailandesa recabase más información sobre las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte.

7.332 Habida cuenta de lo que antecede, llegamos a la conclusión de que, como consecuencia de que la Aduana tailandesa no consultó debidamente al importador sobre la información necesaria para las deducciones solicitadas, su decisión de no deducir las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte en la determinación del valor en aduana de las entradas en litigio es incompatible con el párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

Aplicación por la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo - Aspectos de fondo

Introducción

7.333 Con respecto a las deducciones por rebajas de ventas, impuestos provinciales y gastos de transporte, las partes no discuten que esas partidas, en principio, se pueden deducir de conformidad con el párrafo 1 a) del artículo 5. Las partes también parecen estar de acuerdo en que las deducciones en virtud del párrafo 1 a) del artículo 5 no son automáticas, sino que deben basarse en información y datos pertinentes. Sin embargo, las partes no están de acuerdo en cuanto al tipo de pruebas que se necesita recibir del importador para deducir esas partidas, a saber, en primer lugar, si, como cuestión general, el importador debe demostrar que esos gastos están efectivamente vinculados con las ventas de la mayor cantidad total con base en las cuales se decidió el precio unitario[781], y segundo, si la Aduana tailandesa actuó en forma incompatible con los principios del párrafo 1 a) del artículo 5 al no deducir esas partidas teniendo en cuenta la información y los datos de que disponía en el momento de la determinación.

7.334 En particular, la posición de Tailandia es que estas tres partidas deben deducirse únicamente en la medida en que reflejen gastos documentados que efectivamente estén incluidos en el precio de la mayor cantidad total. En apoyo de su posición, Tailandia ha presentado argumentos extensos en el curso de estas actuaciones sobre el motivo por el cual la información y los datos proporcionados por PM Tailandia a la Aduana tailandesa no eran suficientes para hacer las deducciones en cuestión. Filipinas aduce que el artículo 5 no prescribe que las deducciones respecto del precio de la mayor cantidad total deban estar vinculadas específicamente con la venta de la mayor cantidad total. Además, Filipinas sostiene que el Grupo Especial no debe tener en cuenta las explicaciones dadas por Tailandia en estas actuaciones sobre la decisión de la Aduana tailandesa acerca de la posibilidad de deducir las partidas reclamadas porque son explicaciones *ex post* que nunca se dieron a conocer al importador en el momento de la determinación.

7.335 Para evaluar las alegaciones y los argumentos de las partes respecto del método de valoración deductivo, en primer lugar consideraremos si el importador está en general obligado a demostrar que los gastos cuya deducción se solicita están efectivamente vinculados a las ventas de la mayor cantidad total con base en las cuales se fijó el precio unitario.

Posibilidad de deducir las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte

Principales argumentos de las partes

Consideraciones generales

7.336 **Filipinas** alega que los cálculos *ex post* de Tailandia demuestran una infracción del párrafo 1 del artículo 7 porque Tailandia no dedujo las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos

[781] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.

de transporte cuando estaba obligada a deducirlos porque habían sido señalados por PM Tailandia.[782] Filipinas afirma que la autoridad aduanera debe aplicar para los cálculos deductivos del artículo 7 los mismos principios que se aplicarían en el marco del artículo 5, con un margen de "flexibilidad razonable" cuando el artículo 5 no se puede aplicar estrictamente.[783] Por consiguiente, Tailandia tendría que haber deducido esas tres partidas, lo cual habría dado por resultado valores en aduana significativamente más bajos.[784]

7.337 Con respecto al cálculo usado específicamente para el método de valoración deductivo, Filipinas dice que el precio de la mayor cantidad total se refiere al precio de reventa unitario del importador de la mayor cantidad vendida a partes no vinculadas en el país de importación[785], y que los conceptos enumerados en los incisos i) a iv) del artículo 5 se deben deducir de ese precio de la mayor cantidad total.[786] El artículo 5 no dispone que las deducciones respecto del precio de la mayor cantidad total deban estar vinculadas concretamente con la venta de la mayor cantidad total.[787] En varias disposiciones del artículo 5 se usan expresiones que indican que las deducciones deben ser cantidades medias no vinculadas con una venta en particular (por ejemplo, el párrafo 1 a) i) del artículo 5, deducción de "las comisiones pagadas ... usualmente" y "los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente"; y el párrafo 1 a) ii) del artículo 5, deducción de "los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos").[788] Para apoyar aún más su posición, Filipinas se refiere a la afirmación hecha en una obra especializada en el sentido de que "las deducciones [del artículo 5] en general no están relacionadas con la(s) reventa(s) de la(s) cual(es) se acaba de derivar el precio".[789] Filipinas aduce que no hay razón lógica para exigir que las deducciones estén vinculadas a una venta de la mayor cantidad total en particular, porque la autoridad en cuestión no determina el valor en aduana de la venta de la mayor cantidad total. Lo que determina es el valor en aduana de una importación en particular, y el precio de la mayor cantidad total se toma de una reventa de la mayor cantidad total hecha dentro de los 90 días siguientes a la importación. Por lo tanto, no es necesario que esa reventa incluya mercancías importadas como parte de la entrada que se está valorando. Puesto que en el momento de la valoración no se conocen muchos parámetros relacionados con la entrada, el uso de promedios es, como mínimo, compatible con el artículo 5.[790]

7.338 **Tailandia** afirma que Filipinas no ha acreditado *prima facie* que la determinación del valor deductivo hecha por la Aduana tailandesa sobre la base de las pruebas a su disposición en el momento correspondiente sea de manera alguna incompatible con el artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Tailandia no discute que los tres elementos en cuestión en principio son deducibles del precio de la mayor cantidad total, sea en virtud del artículo 5 o del artículo 7.[791] Sin embargo, según Tailandia, es posible hacer deducciones del precio de la mayor cantidad total únicamente en la medida

[782] Respuesta de Filipinas a la pregunta 29 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 222.
[783] Respuesta de Filipinas a la pregunta 28 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 223.
[784] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 143; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 223.
[785] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 133.
[786] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 133.
[787] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 263.
[788] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 258.
[789] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 264; y Filipinas - Prueba documental 206, párrafo 695.
[790] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 265-267. Como ejemplos de esos parámetros, Filipinas menciona "un volumen muy grande de mercancías que más tarde se fraccionarán en unidades más pequeñas, se venderán a diferentes clientes en una zona geográfica extensa y en distintos momentos, se almacenarán en diferentes puntos de la cadena de distribución por distintos períodos de tiempo y se venderán sometidas a impuestos regionales y locales potencialmente divergentes".
[791] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.

en que correspondan a gastos documentados que efectivamente se reflejen en el precio de la mayor cantidad total según las pruebas de que la administración aduanera dispone cuando hace su determinación.[792] Tailandia alega que las pruebas proporcionadas por PM Tailandia a las autoridades tailandesas en este caso no justificaban ninguna deducción por ninguno de los tres conceptos.

Rebajas de ventas

7.339 **Tailandia** señala que, con respecto a las rebajas de ventas, no habría ninguna base para hacer ajustes al precio de la mayor cantidad total si ese precio se basara en una venta a un cliente que *no* se beneficiase de un descuento.[793] Tailandia aduce que el punto de partida del cálculo del valor deductivo de acuerdo con el párrafo 1 a) del artículo 5 es el precio de una venta en particular de las mercancías importadas hecha en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.[794] Los descuentos, devoluciones y ajustes de precios similares no son gastos sino que forman parte del precio mismo.[795] Según Tailandia, en el párrafo 1 a) i)-iii) del artículo 5 no se mencionan los descuentos como deducciones que se deben hacer sobre la base de cantidades habituales, como las comisiones o los beneficios.[796] Por consiguiente, las partidas como los descuentos solamente se pueden deducir cuando están vinculadas con el precio unitario propio de la venta de la mayor cantidad total que se esté usando en el cálculo del valor deductivo.[797]

7.340 **Filipinas** sostiene que cuando el importador ofrece una rebaja o descuento sobre el precio de la mayor cantidad total, esa rebaja reduce el "precio unitario" al que las mercancías "se vend[en]" y, por lo tanto, de conformidad con el artículo 5, se debe deducir para tener un punto de partida correcto para hacer un cálculo deductivo.[798] Como esas rebajas de ventas no se dedujeron, el valor en aduana que se determinó estuvo inflado por descuentos que nunca formaron parte del "precio unitario" al que el importador "vend[ió]" las mercancías.[799]

Impuestos provinciales

7.341 Con referencia a los impuestos provinciales, **Filipinas** dice que el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 dispone que se deben deducir los gravámenes nacionales que son *pagaderos* y no los impuestos *pagados* sobre la venta de la mayor cantidad total, como alega Tailandia.[800] La cuantía de los gravámenes "pagaderos" se puede determinar como un valor promedio.[801]

7.342 **Tailandia** opina que los impuestos provinciales son diferentes de los gravámenes nacionales mencionados en el párrafo 1 a) iv) del artículo 5 y que se pueden deducir solamente si están incluidos en el precio de reventa en que se basa el [valor deductivo].[802] Tailandia sostiene que Filipinas no parece aducir en su segunda comunicación escrita que las pruebas que la Aduana tailandesa tuvo ante

[792] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[793] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[794] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 42.
[795] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 42.
[796] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 42.
[797] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 42.
[798] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 134.
[799] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 137.
[800] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 265.
[801] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 265-267.
[802] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 43; y Filipinas - Prueba documental 206, párrafo 743.

sí demostraban que los impuestos provinciales estaban incluidos en el precio de la mayor cantidad total en que se basa el valor deductivo.[803]

Gastos de transporte

7.343 **Filipinas** dice que el párrafo 1 a) ii) del artículo 5 exige la deducción de los gastos *habituales* de transporte, lo cual significa los gastos hechos corrientemente, o los gastos medios, y *no* los gastos vinculados a las ventas en que se basó el precio de la mayor cantidad total.[804]

7.344 **Tailandia** afirma que en la obra especializada citada por Filipinas se indica que los gastos "habituales" de transporte deben ser, en la medida en que sea posible en la práctica, los gastos medios efectivos de transporte interior en que se incurra en la reventa de las mercancías importadas cuyo precio es el primer paso del cálculo.[805]

Análisis realizado por el Grupo Especial

Consideraciones generales

7.345 Examinaremos primero los principios generales del párrafo 1 a) del artículo 5. El párrafo 1 a) del artículo 5 dispone lo siguiente:

> "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 ventas en dicho país de mercancías importadas de la misma especie o clase;
>
> ii) los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador;
>
> iii) cuando proceda, los costos y gastos a que se refiere el párrafo 2 del artículo 8; y
>
> iv) los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías".

7.346 La Nota interpretativa al artículo 5, en el párrafo 1, define la expresión "el precio unitario a que se venda ... la mayor cantidad total de las mercancías" como "el precio a que se venda el mayor número de unidades, en ventas a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, al primer nivel comercial después de la importación al que se efectúen dichas ventas".

---

[803] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 43.
[804] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 276.
[805] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 43.

7.347 En este sentido, observamos que las palabras "usualmente", "habitualmente" y "habituales" se usan en los incisos i) y ii) del párrafo 1 a) del artículo 5, donde se habla, por ejemplo, de "las comisiones pagadas o convenidas *usualmente*", "los suplementos por beneficios y gastos generales cargados *habitualmente*" y "los gastos *habituales* de transporte y de seguros, así como los gastos conexos". Una interpretación inmediata de esas expresiones, por lo tanto, permite pensar que las deducciones de las comisiones o los suplementos o los gastos de transporte a que se hace referencia en los incisos i) y ii) del párrafo 1 a) del artículo 5 no necesariamente deben estar vinculadas con un precio unitario en particular de la venta de la mayor cantidad total que se está usando en el cálculo del valor deductivo.

7.348 Una obra especializada citada por las partes también apoya esta opinión: "Para empezar, cabe señalar que las deducciones en general *no* están relacionadas con la(s) reventa(s) de la(s) cual(es) se acaba de derivar el precio".[806] Al mismo tiempo, observamos que allí también aparecen las palabras "en general", lo cual parece querer decir que puede haber situaciones excepcionales. También tenemos en cuenta el comentario del Comité Técnico sobre el párrafo 1 del artículo 5, que 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."

7.349 Por consiguiente, con una perspectiva global, no consideramos que, con arreglo al párrafo 1 del artículo 5, haya una prescripción *general*, que se pueda aplicar en todas las situaciones, de que las deducciones se deban hacer únicamente en la medida en que correspondan a gastos documentados que estén efectivamente vinculados con la venta de la mayor cantidad total. En particular, los elementos comprendidos en los incisos i), ii) y iv) del párrafo 1 a) del artículo 5 no parecen estar sujetos a esa prescripción, habida cuenta de los términos empleados en el texto de esas disposiciones, como "habituales" y "pagaderos"[807], y de lo señalado en las fuentes citadas. Además, como dice Filipinas, no encontramos ninguna razón lógica para exigir que las deducciones estén vinculadas a una venta de la mayor cantidad total en particular, porque el valor en aduana que se ha de determinar usando el método de valoración deductivo conforme al artículo 5 *no* es el valor en aduana para esa venta específica.[808] Es, en cambio, el valor en aduana para una importación determinada objeto de valoración en aduana.

7.350 Teniendo en cuenta lo que antecede, procederemos a examinar los argumentos de las partes sobre la posibilidad de deducir las tres partidas mencionadas en el artículo 5, a saber, las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte.

Rebajas de ventas

7.351 Con respecto a las rebajas de ventas, los argumentos de las partes plantean la cuestión de si las deducciones de las rebajas de ventas solamente se pueden hacer si hay información y datos que indiquen que esas rebajas están vinculadas con un precio unitario particular para la venta de la mayor cantidad total que se usa en el cálculo del valor deductivo.

7.352 Tailandia afirma que conceptos como los descuentos, las devoluciones y las rebajas de ventas no son gastos, sino que en cambio forman parte del precio mismo. Como el precio unitario de una venta en particular, que es el punto de partida del cálculo del valor deductivo, es el ingreso neto obtenido por el importador después de hacer ajustes como los descuentos y las rebajas de ventas, es

[806] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 264, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 206, párrafo 695.

[807] Para un análisis del término "pagaderos", que aparece en el párrafo 1 a) iv) del artículo 5, véase el párrafo 7.358.

[808] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 263.

razonable que la administración aduanera acepte deducciones de esos conceptos sólo respecto de descuentos vinculados al precio unitario particular de la venta de la mayor cantidad total que se usa en el cálculo del valor deductivo. Tailandia añade que ello es coherente con el hecho de que en los incisos i) a iii) del párrafo 1 a) del artículo 5 no se mencionan los descuentos como deducciones que se deban hacer sobre la base de montos *habituales*, como las comisiones o los beneficios.

7.353 Filipinas manifiesta que, cuando el importador ofrece una rebaja o descuento sobre el precio de la mayor cantidad total, esa rebaja reduce el "precio unitario" a que "se venden" las mercancías y, por consiguiente, debe deducirse en virtud del artículo 5 para tener así un punto de partida correcto para hacer un cálculo deductivo.

7.354 Observamos que las rebajas de ventas, los descuentos y las devoluciones no figuran entre los conceptos mencionados en los incisos i) a iv) del párrafo 1 a) del artículo 5. Tampoco las Notas Interpretativas al artículo 5 ofrecen orientación sobre la posibilidad de deducir esos gastos con arreglo al párrafo 1 a) del artículo 5. También tenemos presente lo señalado en la obra especializada citada por las partes en el sentido de que "[precio] significa todos los pagos netos directos e indirectos ... excluidos todas las devoluciones, los descuentos y reducciones similares del precio que se ha de pagar".[809] De estas palabras podemos inferir que las rebajas de ventas son una partida que se debe deducir del precio de venta para llegar al precio unitario (de la mayor cantidad total) en el sentido del artículo 5. Por lo tanto, las rebajas de ventas, en la medida en que están incluidas en el precio de venta, deben ser excluidas de ese precio de venta antes de deducir las partidas comprendidas en las categorías del artículo 5. No consideramos que Filipinas sostenga necesariamente una opinión diferente a este respecto. Como lo demuestra la posición de Filipinas mencionada en el párrafo 7.340 *supra*, Filipinas dice que las rebajas de ventas, puesto que reducen el precio unitario al que se venden las mercancías, deben deducirse de conformidad con el párrafo 1 a) del artículo 5, sin mencionar una categoría específica de ese párrafo, a fin de contar con un punto de partida correcto para un cálculo deductivo.

7.355 Por consiguiente, estamos de acuerdo con Tailandia en que es razonable que la administración aduanera acepte deducciones únicamente para las rebajas de ventas que están vinculadas al precio unitario propio de la venta de la mayor cantidad total que se usa en el cálculo del valor deductivo. Aunque Filipinas afirma que la concesión de rebajas de ventas y su cuantía dependen de factores que incluyen hechos que se producen en el mercado, la evolución de la estrategia de negocios y comercialización y consideraciones relativas a determinados clientes (por ejemplo, los volúmenes de ventas), no entendemos cómo esta afirmación puede refutar la posición de Tailandia de que las deducciones de las rebajas de ventas (por ejemplo, descuentos, devoluciones y rebajas de ventas) deben estar vinculadas con un precio unitario particular para la venta de la mayor cantidad posible que se usa en el cálculo del valor deductivo.[810]

Impuestos provinciales

7.356 Tailandia alega que a diferencia de los gravámenes nacionales, que son deducibles si son *pagaderos* en virtud del inciso iv) del párrafo 1 a) del artículo 5, los impuestos provinciales son deducibles si están incluidos en el precio unitario en que se basa el valor deductivo. Filipinas sostiene

[809] Filipinas - Prueba documental 206, párrafo 692. Destacamos que parece haber una cantidad muy limitada de obras o materiales de referencia relativos a cuestiones de valoración en aduana. La definición del término "pagaderos" se puede encontrar *infra*, párrafo 7.358.

[810] Los cálculos del margen bruto presentados por PM Tailandia, entre otras cosas, para los ejercicios económicos 2003-2005 muestran que conceptos como el IVA, el impuesto provincial y las rebajas de ventas se deducen del monto del ingreso (mayor cantidad total) para calcular el valor neto de la mayor cantidad total. Más tarde los gastos de transporte en el país y de almacenamiento se deducen del valor neto de la mayor cantidad total. (Véanse, por ejemplo, Filipinas - Pruebas documentales 40, 41 y 42.)

que el inciso iv) del párrafo 1 a) del artículo 5 prescribe la deducción de los gravámenes nacionales *pagaderos*, no de los *pagados* sobre las ventas de la mayor cantidad total.

7.357 En el inciso iv) del párrafo 1 a) del artículo 5 se hace referencia a "los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías", pero no a los impuestos provinciales. Sin embargo, en la Nota interpretativa al artículo 5, en el párrafo 8, se mencionan los "impuestos pagaderos en el país", cuando se dispone que "los 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". La frase de la Nota interpretativa al artículo 5 "los impuestos pagaderos en el país con motivo de la venta de las mercancías" refleja la frase utilizada en el inciso iv) del párrafo 1 a).

7.358 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").[811] También se puede definir como ("*adjective. 1 Of a sum of money, 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").[812] 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 previstas 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.

7.359 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.

7.360 Por otro lado, observamos que, en la obra especializada a que se ha hecho referencia, como indica Tailandia, se dice que "los impuestos estatales y locales ... son deducibles si están incluidos en el precio de reventa en el cual se basa el [valor deductivo]". A nuestro juicio, esta frase sirve de apoyo para nuestra opinión porque estipula que, si bien los impuestos estatales y locales son *deducibles* si están incluidos en el precio de reventa, ello no necesariamente supone que ésa sea la única situación en que se pueden deducir los impuestos estatales y locales.

[811] *Black's Law Dictionary*, séptima edición, B.A. Garner (editor) (West Group, 1999), página 1150.
[812] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, quinta edición, Oxford University Press, volumen II, página 2127 (2002).

Gastos de transporte

7.361 Por último, las partes no están de acuerdo en si los gastos de transporte, que no se incluyeron en la solicitud que PM Tailandia hizo en su carta de 21 de febrero de 2007, se tendrían que haber deducido al determinar el valor en aduana de los cigarrillos en litigio. Tailandia afirma que PM Tailandia nunca pidió la deducción de los gastos de transporte y, de todos modos, las pruebas disponibles no demostraban que PM Tailandia misma hubiera tenido gastos de transporte en relación con las ventas en las que se basó el precio de la mayor cantidad total. Filipinas aduce que, aunque en la carta de 21 de febrero de 2007 los gastos de transporte se omitieron por error, la Aduana tailandesa tendría que haberlos deducido en vista de los datos incluidos en las declaraciones presentadas por PM Tailandia para 2003-2005.

7.362 El inciso ii) del párrafo 1 a) del artículo 5 se refiere a "los gastos *habituales* de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador". Como se indica en el párrafo 7.347 *supra*, consideramos que en esa disposición la palabra *habituales* indica que los costos que se han de deducir pueden no estar específicamente vinculados a la venta de la mayor cantidad total en cuestión. Tailandia se refiere a un pasaje de la obra especializada donde se dice que los gastos habituales de transporte deben ser, en la medida en que sea posible en la práctica, los gastos medios efectivos de transporte interior en que se incurra en la reventa de las mercancías importadas. Sin embargo, no se puede interpretar que ese pasaje exija que los gastos de transporte estén específicamente vinculados con la venta de la mayor cantidad total en cuestión. Además, no está claro si usar los gastos medios efectivos de transporte interior hechos en la reventa de las mercancías importadas era "posible" en la práctica en la situación objeto de esta diferencia. Ello es particularmente importante puesto que la Aduana tailandesa no pidió más información a PM Tailandia en este sentido. Por lo tanto, no estamos de acuerdo con el argumento de Tailandia de que los gastos de transporte tienen que estar específicamente vinculados con la venta de la mayor cantidad total para hacer una deducción en virtud del artículo 5.

La decisión de la Aduana tailandesa de no deducir las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte

La norma de examen del Grupo Especial

7.363 Ya hemos aclarado que la norma adecuada para nuestro examen de las alegaciones de Filipinas basadas en el párrafo 1 del artículo 7 exige que se determine, sobre la base de las explicaciones proporcionadas por la Aduana tailandesa de conformidad con el artículo 16 y la información presentada al importador con arreglo al párrafo 3 del artículo 7, si la aplicación por parte de la Aduana tailandesa del método de valoración deductivo era compatible con el párrafo 1 del artículo 7 y el artículo 5.[813]

7.364 En cuanto a las explicaciones de Tailandia y la información proporcionada de conformidad con el artículo 16 y el párrafo 3 del artículo 7, las partes se refieren a la misma carta de fecha 12 de abril de 2007 de la Aduana tailandesa.[814] Sin embargo, como ya se dijo, las explicaciones contenidas en la carta de 12 de abril de 2007 no son muy detalladas porque solamente indican el método de valoración empleado, el Método 6 (artículo 7), sin dar ninguna otra información. En el contexto del examen del cumplimiento por Tailandia de las obligaciones sustantivas derivadas del Acuerdo sobre

[813] Véanse, *supra*, los párrafos 7.311-7.314.

[814] Como se aclara en la sección VII.C.7 d) ii) *infra*, si el importador sabe que la autoridad aduanera usó un método de valoración en el marco del artículo 7 cuando solicita una explicación en virtud del artículo 16 así como información en virtud del párrafo 3 del artículo 7, entendemos que se puede usar la misma solicitud con ambos fines. La autoridad aduanera podría entonces proporcionar en el mismo instrumento la explicación y la información solicitadas.

Valoración en Aduana, sostuvimos que también se podía considerar el acta de la reunión del 6 de marzo de 2007. Dicha acta es relativamente más informativa sobre la aplicación del método de valoración deductivo que se eligió para usarlo a fin de determinar el valor en aduana de los cigarrillos importados en cuestión.

7.365 Sin embargo, ni la carta de 12 de abril de 2007 ni el acta explican por qué la Aduana tailandesa decidió no deducir las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte.[815] Observamos que la Aduana tailandesa no indicó en qué basó su decisión final de no deducir esas partidas en el momento en que adoptó su decisión. Por consiguiente, teniendo en cuenta la norma de examen que adoptamos para considerar la alegación de Filipinas basada en el párrafo 1 del artículo 7, podemos, dada la falta de esa explicación, llegar a la conclusión de que la Aduana tailandesa no aplicó el método de valoración deductivo en forma compatible con el párrafo 1 del artículo 7. No obstante, en el curso de las actuaciones, las dos partes han fundado en medida considerable sus argumentos sobre la posibilidad de deducir las tres partidas de que se trata. En particular, Tailandia explicó con detalle el motivo por el cual la Aduana tailandesa, durante el procedimiento nacional, decidió no deducir las tres partidas en cuestión. En esas circunstancias, estimamos que una evaluación de la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir esas tres partidas, como se explicó en estas actuaciones sobre la base de las pruebas que la Aduana tailandesa tuvo a la vista cuando hizo la determinación, ayuda a resolver la diferencia entre las partes acerca de la posibilidad de deducir las partidas de que se trata.[816]

Principales argumentos de las partes

Rebajas de ventas

7.366 Con respecto a la hoja de cálculo adjunta a la carta de Filipinas de fecha 7 de marzo de 2007[817], **Tailandia** sostiene que, en muchos de los meses para los cuales se presentaron datos, no se hizo ningún descuento para [[xx.xxx.xx]], un cliente en el que se basó el precio de la mayor cantidad total. Además, muestra que hubo un descuento negativo en un par de meses. En septiembre, mes en el que se vendió a ese cliente la cantidad más alta de todas, la cuantía del descuento fue de alrededor de una quinta parte de la cuantía del descuento reclamado por PM Tailandia para *Marlboro* y de alrededor de la mitad del descuento reclamado para *L&M*. PM Tailandia no presentó ningún método ni desglose de datos para determinar si el descuento se pagó efectivamente respecto de las ventas de *Marlboro* o de las ventas de *L&M* o, si se pagó respecto de ambas marcas, en qué proporción. Por ejemplo, PM Tailandia no presentó ninguna factura que mostrase que esos descuentos efectivamente se habían pagado.[818] Tailandia también destaca las diferencias entre los

[815] Como se indica en el párrafo 7.330 *supra*, PM Tailandia por error omitió las gastos de transporte en su carta de 21 de febrero de 2007.

[816] Algunos grupos especiales que entendieron en diferencias anteriores abordaron una cuestión similar. En los asuntos *Argentina - Baldosas de cerámica* y *Argentina - Derechos antidumping sobre los pollos*, por ejemplo, los Grupos Especiales consideraron que en su análisis no debían tener en cuenta las explicaciones *ex post facto* presentadas por la Argentina durante las actuaciones de los Grupos Especiales (informe del Grupo Especial, *Argentina - Baldosas de cerámica*, párrafo 6.27; informe del Grupo Especial, *Argentina - Derechos antidumping sobre los pollos*, párrafo 7.178). El Grupo Especial que se ocupó del asunto *Argentina - Baldosas de cerámica* también se refiere al análisis del Grupo Especial sobre el asunto *Guatemala - Cemento (II)*, párrafo 8.245. Hacemos notar también que los Grupos Especiales que entendieron en *Argentina - Baldosas de cerámica* y *Guatemala - Cemento (II)* de cualquier manera procedieron a examinar las alegaciones de las partes sobre la base de las explicaciones *ex post facto*. Sin embargo, en el asunto *Argentina - Derechos antidumping sobre los pollos*, el Grupo Especial no examinó las explicaciones *ex post.*

[817] Filipinas - Prueba documental 169.

[818] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.

precios de la mayor cantidad total dados a conocer en la carta de julio de 2006 y en las cartas de 21 de febrero de 2007 y 7 de marzo de 2007, en las que realmente se basó el precio deductivo.[819]

7.367 Sobre la cuestión de las copias de las declaraciones anuales presentadas por PM Tailandia, en particular la declaración sobre el ejercicio económico de 2005 hecha en la carta de julio de 2006, incluida una nota explicativa del documento [[xx.xxx.xx]] de PM Tailandia de julio de 2006[820], Tailandia aduce que la nota explicativa consiste simplemente en una afirmación de que "las rebajas de ventas son descuentos de ventas para [nombre de la empresa]". La información relativa a los descuentos sobre un precio diferente comunicada en julio de 2006 no indica la existencia ni el monto de descuentos que se podrían haber pagado sobre el precio indicado en la carta de 21 de febrero de 2007 que se usó efectivamente para establecer el valor deductivo.[821]

7.368 Con referencia a la información presentada en la hoja de cálculo adjunta a su carta de 7 de marzo de 2007, **Filipinas** afirma que la concesión de rebajas de ventas y su cuantía dependen de factores que incluyen hechos que se producen en el mercado, la evolución de la estrategia de negocios y comercialización y consideraciones relativas a determinados clientes (por ejemplo, los volúmenes de ventas). En consecuencia, las rebajas de ventas no se otorgan automáticamente a cada venta, o todos los meses, y las rebajas no se basan simplemente en los volúmenes de venta.[822] Las rebajas negativas son rebajas de ventas que se concedieron en relación con mercancías que posteriormente fueron devueltas. La rebaja concedida originalmente, por lo tanto, se canceló y aparece como una cantidad negativa.[823] Acerca de la falta de un desglose de las rebajas de ventas correspondientes a *Marlboro* y *L&M*, se indicó el total de las rebajas de ventas porque a PM Tailandia no se le pidió que aportase información adicional sobre las rebajas de ventas.[824] No sabía que, como parte de su respuesta del 7 de marzo, se quería que incluyera las cuantías de las rebajas de ventas correspondientes a marcas específicas y los respectivos comprobantes. De todos modos, en la carta de 21 de febrero de 2007 se incluyeron datos sobre marcas específicas.[825]

7.369 Respondiendo a la afirmación de Tailandia de que no hay facturas que muestren el pago efectivo de esos descuentos, Filipinas sostiene que la explicación *ex post* de Tailandia revela que la Aduana tailandesa no consideró las pruebas aportadas en la carta de 7 de marzo con imparcialidad. La Aduana tailandesa aceptó el precio de la mayor cantidad total indicado en la hoja de cálculo sin tener información, como "facturas", que confirmase los precios de la mayor cantidad total que aparecían en la hoja de cálculo. Sin embargo, Tailandia ahora aduce que la Aduana tailandesa no podía aceptar otros datos, incluidos en la misma hoja de cálculo, sobre las rebajas de ventas porque no había "facturas" que sirvieran de comprobantes. Las diferencias entre los precios de la mayor cantidad total comunicados en las cartas de PM Tailandia de 17 de julio de 2006, 21 de febrero de 2007 y 7 de marzo de 2007 obedecen al hecho de que la carta de julio de 2006 se refería a la mayor cantidad total para el ejercicio económico de 2005, mientras que las otras cartas correspondían a la mayor cantidad total para el ejercicio económico de 2006. Las diferencias no tienen ninguna importancia para las rebajas de ventas.[826]

7.370 Además, Filipinas aduce que las declaraciones anuales, en particular la declaración sobre el ejercicio económico de 2005 presentada en julio de 2006, incluyeron un desglose explícito de los valores de las deducciones por rebajas de ventas, impuestos provinciales y transporte nacional

[819] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[820] Filipinas - Prueba documental 42.
[821] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[822] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 248.
[823] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 249.
[824] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 250.
[825] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 251; y Tailandia - Prueba documental 39.
[826] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 252.

(la última declaración antes de que Tailandia empezara a hacer determinaciones en marzo de 2007).[827] Esta información se volvió a presentar en una carta de 8 de agosto de 2006 y se hizo referencia a ella en una carta separada de fecha 25 de octubre de 2006.[828]

Impuestos provinciales

7.371 **Filipinas** alega que la hoja de cálculo adjunta a su carta de 7 de marzo de 2007 contenía información relativa al precio de la mayor cantidad total, incluidos el total de ventas por cobrar ("Ventas - en valores absolutos y relativos") y las ventas por cobrar en valores netos ("Ventas netas a PM"), con las deducciones que explicaban la diferencia entre los dos ("Menos IVA", "Menos descuentos", "Menos otras rebajas de ventas" y "Menos impuesto p."). Este último elemento es el impuesto provincial.[829]

7.372 Filipinas también aduce que los acuerdos de distribución de PM Tailandia disponen que el impuesto provincial es pagadero por PM Tailandia y se transfiere a sus clientes mediante un precio más alto.[830] El precio de la mayor cantidad total incluye esa suma. PM Tailandia dedujo el impuesto provincial en todas las declaraciones que presentó para los ejercicios económicos de 2003, 2004, 2005 y 2006. La declaración para el ejercicio de 2005 se presentó el 6 de julio de 2006, se volvió a presentar el 8 de agosto de 2006 y se hizo referencia a ella en una carta de fecha 25 de octubre de 2006. Los impuestos provinciales se mencionaron también en una carta de fecha 28 de junio de 2007. La Aduana tailandesa no pidió información adicional sobre esta cuestión y, como se puede ver en la Prueba documental 13 presentada por Tailandia, no dedujo el impuesto provincial.[831] Dado que la Aduana tailandesa no pidió información adicional sobre estos puntos en su solicitud de 27 de febrero de 2007, Tailandia no puede ahora ampararse en el hecho de que PM Tailandia no proporcionó la información de apoyo necesaria.[832]

7.373 **Tailandia** señala que los impuestos provinciales son pagaderos únicamente respecto de ventas hechas en provincias situadas fuera de la zona de Bangkok.[833] En relación específicamente con las ventas de cigarrillos de PM Tailandia, Tailandia estima que la mitad de todas las ventas de cigarrillos, incluidas las ventas de cigarrillos importados, se hacen fuera de Bangkok.[834] Utilizando datos nacionales no se podía dar por sentado que PM Tailandia pagaba impuestos provinciales sobre las ventas en las que efectivamente se basaba el precio de la mayor cantidad total. En lo relativo a la información presentada en la hoja de cálculo que acompañaba la carta de 7 de marzo de 2007, Tailandia dice que el impreso de los registros de ventas de PM Tailandia incluye una lista de los impuestos provinciales totales pagados cada mes (en la columna cuyo título es "Menos impuestos p."), pero no muestra ningún valor para los impuestos provinciales por ventas hechas a clientes determinados, incluidas, en particular, las ventas al cliente en relación con el cual se basó el precio de la mayor cantidad total. En esas circunstancias, las pruebas que estaban a disposición de la Aduana tailandesa cuando hizo sus determinaciones de valoración para esas entradas no respaldaban la introducción de ajustes.[835]

7.374 En relación con el argumento de Filipinas sobre los acuerdos de distribución, Tailandia afirma que, para apoyar su argumento de que se debía haber hecho un ajuste, Filipinas se basa en pruebas que, al parecer, no se habían presentado a la Aduana tailandesa en el momento en que hizo sus

[827] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 135; y Filipinas - Pruebas documentales 40, 41 y 42.
[828] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 136; y Filipinas - Pruebas documentales 56 y 60.
[829] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 258.
[830] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 141.
[831] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 141.
[832] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 248-253.
[833] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[834] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[835] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.

determinaciones de valoración.[836] Esas pruebas son una declaración de muestra de impuestos provinciales presentada por PM Tailandia[837] y un acuerdo estándar de distribución con una cláusula que dispone que PM Tailandia pagará los impuestos provinciales.[838] Tailandia pone de relieve que el Grupo Especial debe asegurarse de que examina la determinación de la Aduana tailandesa teniendo en cuenta únicamente las pruebas que la Aduana tailandesa tenía a la vista en el momento correspondiente y no las pruebas presentadas *ex post facto* al Grupo Especial.[839] De todos modos, esas pruebas, incluso si hubieran estado a disposición de la Aduana tailandesa en el momento en que hizo sus determinaciones, no establecen que PM Tailandia pagara impuestos provinciales sobre las ventas en las que se basaron los precios de la mayor cantidad total. La declaración del impuesto provincial no parece tener nada que ver con la cuestión de a quién se hicieron las ventas de la mayor cantidad total, y no hay pruebas de que PM Tailandia tuviera un acuerdo de distribución con ese cliente con arreglo al cual debiera pagar impuestos provinciales.[840]

Gastos de transporte

7.375 Con referencia a los gastos de transporte, **Filipinas** destaca que, aunque en la carta de 21 de febrero de 2007 por error se omitieron los gastos de transporte, 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 en concepto de "flete interior" o "transporte nacional".[841] En particular, la declaración del ejercicio económico de 2005 muestra esa deducción; ésta es la última declaración antes del año en curso en que se determinó el valor en aduana de las entradas en cuestión y fue presentada el 7 de julio y el 8 de agosto de 2006 y también se hizo referencia a ella en una carta de fecha 25 de octubre de 2006.[842] Por consiguiente, si la Aduana tailandesa tenía dudas sobre los hechos relativos a esa deducción, la Aduana tailandesa tendría que haber aclarado si PM Tailandia insistía en esa deducción o haber pedido información adicional para aclarar la cuestión.[843]

7.376 Filipinas también señala que PM Tailandia pidió una deducción por gastos de transporte en su carta de 28 de junio de 2007.[844] Aunque Tailandia aduce que la Aduana tailandesa *no* tuvo ante sí esta carta cuando adoptó sus decisiones sobre la valoración, la carta fue presentada antes de que la Aduana tailandesa fijara el valor en aduana para [[xx.xxx.xx]] de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio.[845]

7.377 **Tailandia** afirma que PM Tailandia nunca reclamó una deducción. Concretamente, ni en la carta de PM Tailandia de 21 de febrero de 2007, ni en la hoja de cálculo adjunta a la carta de 7 de marzo de 2007, ni en ninguna otra comunicación de PM Tailandia sobre el valor deductivo para esas entradas, se hace referencia a una reclamación de una deducción por gastos de transporte interior.[846]

7.378 Tailandia asimismo declara que, de todos modos, los documentos presentados por Filipinas en años anteriores no demuestran que PM Tailandia misma haya hecho gastos de transporte con respecto a las ventas en que se basó el precio de la mayor cantidad total. Por otro lado, aunque Filipinas también hace referencia a los documentos presentados en el contexto de recursos respecto de esas entradas planteados ente la Junta de Apelación, la Aduana tailandesa no tuvo ante sí esos documentos

[836] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[837] Filipinas - Prueba documental 144.
[838] Filipinas - Prueba documental 146.
[839] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[840] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.
[841] Filipinas - Pruebas documentales 40, 41, 42 y 43.
[842] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 274; y Filipinas - Pruebas documentales 55, 57 y 60.
[843] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 277.
[844] Filipinas - Prueba documental 142.
[845] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 275; y Filipinas - Prueba documental 198.
[846] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial.

cuando se adoptó la decisión de valoración y por ello no se pueden usar en esta diferencia. Además, Tailandia dice que no hay nada en la carta de 28 de junio de 2007 citada por Filipinas que sea prueba de que PM Tailandia hizo gastos de transporte interior.[847]

Análisis realizado por el Grupo Especial

Rebajas de ventas

7.379 En lo relativo a los datos efectivamente presentados, Tailandia hace referencia a la hoja de cálculo adjunta a la carta de Filipinas de 7 de marzo de 2007. Tailandia afirma que esas pruebas no demuestran que las rebajas de ventas por las que se pide la deducción se otorgaran a la empresa que se usó como base del precio de la mayor cantidad total. Tailandia señala los elementos siguientes en apoyo de su posición: en muchos de los meses para los cuales se proporcionaron datos, no se hizo ningún descuento a esa empresa; en septiembre, el mes en que se hizo a este cliente la venta más grande de todas, el monto del descuento no fue igual al monto del descuento reclamado para *Marlboro* y al monto del reclamado para *L&M*, sino que realmente fue menor; y PM Tailandia no presentó ningún método ni desglose de datos para determinar si el descuento se pagó efectivamente respecto de las ventas de *Marlboro* o de *L&M* o, si se pagó respecto de ambas marcas, en qué proporción.

7.380 Filipinas no discute que la hoja de cálculo en cuestión de la Prueba documental 39 presentada por Tailandia indica que el monto real de las rebajas de ventas otorgadas a la empresa que se usó como base del precio de la mayor cantidad total era menor que las deducciones efectivamente pedidas para *Marlboro y L&M*. Sin embargo, Filipinas afirma que las rebajas de ventas no se otorgan automáticamente a cada venta, o todos los meses, y las rebajas no se basan simplemente en los volúmenes de venta, y que las rebajas negativas corresponden a rebajas de ventas que se concedieron en relación con mercancías que posteriormente fueron devueltas.

7.381 Para examinar los argumentos de las partes acerca de la deducción de las rebajas de ventas, no se nos presenta ninguna prueba que aclare si la cuantía de las rebajas de ventas que una empresa declara para la deducción a las autoridades aduaneras debe ser exactamente igual a la cuantía de las rebajas de ventas efectivamente otorgadas por la empresa en el período que se considera. Tailandia, como parte que alegaba que las rebajas de ventas sólo podían deducirse cuando estaban vinculadas al precio unitario específico de la venta de la mayor cantidad total, tenía la carga de acreditar su posición con pruebas que la apoyasen. Sin embargo, Tailandia no lo hizo. Además, Tailandia no discute que las rebajas de ventas se otorgaron a la empresa que se usó como base del precio de la mayor cantidad total para la valoración de los cigarrillos importados en litigio. Lo que sí discute Tailandia es que las cuantías de las rebajas de ventas indicadas en la hoja de cálculo presentada por PM Tailandia son *inferiores* a las cuantías solicitadas para la deducción para *Marlboro* y *L&M*. A la luz de esas circunstancias, no entendemos cómo se puede justificar la decisión de la Aduana tailandesa de *no* deducir las rebajas de ventas en absoluto, a diferencia de ajustar la cantidad deducible para tener en cuenta las rebajas de ventas de los cigarrillos importados en cuestión. Incluso si la posición de Tailandia respecto de la determinación de la cantidad deducible por rebajas de ventas fuese correcta, ello no convierte la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir las rebajas de ventas en una decisión compatible con el párrafo 1 del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

Impuestos provinciales

7.382 Teniendo presente la constatación que hacemos *supra*, en el párrafo 7.360, de que los impuestos provinciales pagaderos deben deducirse si la información muestra pagos habituales hechos

[847] Respuesta de Tailandia a la pregunta 29 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 142, página 13.

por impuestos locales aunque no estén incluidos en el precio de venta, consideramos que no es necesario que examinemos los argumentos de las partes sobre si las pruebas presentadas por PM Tailandia a la Aduana tailandesa demuestran la inclusión de los impuestos provinciales solicitados en el precio de la mayor cantidad total usado para el cálculo deductivo.

Gastos de transporte

7.383 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:

> "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."[848]

7.384 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.

7.385 Por ello, no es necesario que examinemos el argumento de las partes acerca de si la Aduana tailandesa tenía suficiente información y datos para hacer la deducción por gastos de transporte.

Conclusión

7.386 Como indicamos *supra*, en el párrafo 7.365, decidimos examinar los argumentos de las partes sobre la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir las rebajas de ventas, los impuestos provinciales y los gastos de transporte a pesar de nuestra conclusión anterior, basada en la falta de una explicación adecuada en el expediente, de que la Aduana tailandesa actuó en forma incompatible con sus obligaciones en virtud del párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. El propósito era ayudar a resolver la diferencia entre las partes acerca de la posibilidad de deducir esas partidas. El examen que hicimos de los argumentos y las pruebas nos lleva a la conclusión de que incluso si *optásemos* por basar nuestras constataciones con respecto a la alegación de Filipinas al amparo del párrafo 1 del artículo 7 en las explicaciones proporcionadas por Tailandia en estas

[848] Filipinas - Prueba documental 74, página 6 (sin cursivas en el original). Este pasaje no está incluido en el acta revisada (Tailandia - Prueba documental 37).

actuaciones, la decisión de la Aduana tailandesa de no deducir las tres partidas en cuestión no encuentra fundamento en las pruebas que tuvo ante sí cuando hizo la determinación.

d) La cuestión de si la Aduana actuó tailandesa en forma incompatible con el párrafo 3 del artículo 7

i) Principales argumentos de las partes

7.387 **Filipinas** alega que, en contra de las obligaciones del párrafo 3 del artículo 7 y a pesar de lo solicitado por PM Tailandia, Tailandia no informó a PM Tailandia por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en ese artículo y del método utilizado a ese efecto. El párrafo 3 del artículo 7 exige que la autoridad aduanera explique al importador, si así lo solicita, "el método utilizado para determinar el valor". La palabra "*method*" ("método") se define, entre otras maneras, como "*a way of doing anything, esp. according to a defined and regular plan; a mode of procedure in any activity, business, etc*" ("una forma de hacer algo, en especial según un plan definido y regular; una manera de proceder en una actividad, negocio, etc.").[849] Por consiguiente, Filipinas sostiene que el párrafo 3 del artículo 7 obliga a la autoridad aduanera a informar al importador de su "manera de proceder" "definida", es decir, de los pasos específicos del procedimiento que se ha de seguir para establecer el valor en aduana de acuerdo con el artículo 7. La Aduana tailandesa no lo hizo así en el momento de la valoración en litigio en este asunto.

7.388 PM Tailandia pidió información sobre el método utilizado para determinar sus valores en aduana mediante su carta de 5 de abril de 2007.[850] Filipinas reconoce que la Aduana tailandesa respondió a su solicitud mediante la carta de 12 de abril de 2007, en la que dice que aplicó "el Método 6, que es el valor deductivo según el método 'residual'". Sin embargo, en vista de la naturaleza de la obligación impuesta por el párrafo 3 del artículo 7, Filipinas opina que PM Tailandia no fue informada del "método utilizado" en el sentido del párrafo 3 del artículo 7, porque la simple mención del método que se usó no es información suficiente sobre los pasos del procedimiento que constituyen el método de valoración deductivo empleado. Concretamente, Filipinas aduce que Tailandia omitió indicar el punto de partida del cálculo del valor deductivo; las fuentes de los datos usados para determinar el punto de partida; qué componentes se dedujeron; cómo se calcularon las sumas que se debían deducir por esos componentes; y en qué difería ese "valor deductivo según el método 'residual'" del enfoque de valoración deductivo del artículo 5, que Tailandia rechazaba.[851] Filipinas sostiene que, dada la omisión de esa "información básica, no puede saber cómo Tailandia determinó el valor de las importaciones de PM Tailandia ni cómo Tailandia obtuvo sus resultados de la valoración incoherentes y arbitrarios". Por lo tanto, Tailandia actuó en forma incompatible con el párrafo 3 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[852]

7.389 Sin embargo, respondiendo a una pregunta del Grupo Especial, Filipinas dice que una explicación de conformidad con el párrafo 3 del artículo 7 es más limitada en su alcance que una respuesta de acuerdo con el artículo 16, porque se refiere únicamente al proceso de valoración previsto en el artículo 7. El párrafo 3 del artículo 7 no obliga a explicar *cómo* se hizo la determinación en su totalidad, lo que sí sucede con el artículo 16. Por consiguiente, Filipinas explica

[849] Filipinas - Prueba documental 87. *Oxford English Dictionary*, J.A. Simpson y E.S.C. Weiner (editores) (Clarendon Press, 1989, segunda edición), página 690.

[850] Carta de PM Tailandia a la Aduana tailandesa de 5 de abril; Filipinas - Prueba documental 69. *Véanse también* la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 182; y la respuesta de Filipinas a la pregunta 112 del Grupo Especial.

[851] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 384.

[852] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 385.

que en virtud del párrafo 3 del artículo 7 no es necesario explicar cómo los hechos apoyan el rechazo de los métodos de valoración anteriores contemplados en los artículos 1, 2, 3, 5 y 6.[853]

7.390 **Tailandia** no ha presentado ningún argumento de réplica contra esta alegación.[854]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.391 El párrafo 3 del artículo 7 dispone lo siguiente:

> "Si así lo solicita, el importador será informado por escrito del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y del método utilizado a este efecto."

7.392 En consecuencia, con arreglo al párrafo 3 del artículo 7, cuando un importador lo solicita, la autoridad aduanera debe informar al importador del valor en aduana determinado y del método utilizado para determinarlo.

7.393 Observamos que la obligación de informar acerca del valor en aduana determinado de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 7 y acerca del método utilizado para determinarlo se puede comparar con la obligación prevista en el artículo 16 de explicar cómo se determinó el valor en aduana. Hemos aclarado *supra* que la explicación que se ha de dar de conformidad con el artículo 16 debe ser suficiente para aclarar y detallar la forma en que se determinó el valor en aduana de las mercancías del importador, incluidas la base para rechazar el valor de transacción, la identificación del método empleado y la ilustración de cómo se aplicó el método para llegar al valor en aduana definitivo. Por otra parte, la información que se ha de proporcionar según el párrafo 3 del artículo 7 puede ser diferente de la explicación que se ha dar según el artículo 16, entre otras cosas, por su alcance, como afirma Filipinas. En otras palabras, como el artículo 7 es una disposición que indica cómo determinar el valor en aduana cuando no puede determinarse siguiendo las prescripciones de los artículos 1 a 6, la información que se ha de presentar al importador en cumplimiento del párrafo 3 del artículo 7 puede limitarse al método de valoración específico utilizado en el sentido del artículo 7 y puede no incluir, por ejemplo, la base para rechazar el valor de transacción.

7.394 También consideramos que sólo sería posible solicitar información en virtud del párrafo 3 del artículo 7 si el importador ya supiese en el momento de solicitarla que la autoridad aduanera había seguido un método de valoración en el marco del artículo 7. Dada la naturaleza particular del artículo 7, a saber, que permite que la autoridad aduanera utilice cualquiera de los métodos de valoración de los artículos 2 a 6 con flexibilidad razonable, podemos imaginar una situación en la que el importador quiere saber con claridad exactamente qué método se usó de acuerdo con el artículo 7, una vez que se sabe que la autoridad aduanera usó uno de los métodos comprendidos en el alcance de dicho artículo.

7.395 En la medida en que la información que se ha de presentar de acuerdo con el párrafo 3 del artículo 7 se refiere a un método en particular usado de conformidad con el artículo 7, el contenido de la información, a nuestro juicio, tiene que ser específico y explicar el método que se eligió, así como la aplicación de ese método, para llegar al valor en aduana definitivo. La palabra "*method*" ("método") del párrafo 3 del artículo 7 se define así: "*noun. I. Procedure for attaining an object. 2. A mode of procedure; a (defined or systematic) way of doing a thing, esp. (with specifying word or words) in accordance with a particular theory or as associated with a particular person*" ("sustantivo. I. Procedimiento para alcanzar un objetivo. 2. Manera de proceder; forma (definida o sistemática) de hacer algo, en especial (con palabras especificativas) de acuerdo con una teoría en particular o en

[853] Respuesta de Filipinas a la pregunta 112 del Grupo Especial.
[854] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 280.

relación con una determinada persona").[855] Por lo tanto, el sentido corriente de la palabra "método" indica que se debe hacer más que una simple identificación del tipo de método de valoración utilizado y que se debe decir, entre otras cosas, cómo se aplicó el método del caso para calcular el valor en aduana de las mercancías importadas correspondientes.

7.396 Filipinas dice que la carta de 5 de abril de 2007 es la solicitud que PM Tailandia hizo a la Aduana tailandesa, de conformidad con el párrafo 3 del artículo 7, de que se le informara acerca del valor en aduana y del método. Esta es la misma carta en la que PM Tailandia pidió una explicación en virtud del artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[856] En este sentido, observamos que Tailandia no discute la caracterización de esta carta por Filipinas como la solicitud escrita de información presentada a la Aduana tailandesa en virtud del párrafo 3 del artículo 7. Filipinas también manifiesta que la Aduana tailandesa respondió a esta solicitud en la carta de 12 de abril de 2007, que es la carta en que, como reconocen ambas partes, la Aduana tailandesa presentó una explicación conforme al artículo 16 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.397 Antes señalamos que la carta de 12 de abril de 2007 no cumplía los requisitos de la explicación que se ha de proporcionar con arreglo al artículo 16. Como se examina en forma detallada en la sección VII.C.6 *supra*, no consideramos que la simple identificación del método de valoración utilizado por la autoridad aduanera, que fue lo que hizo la Aduana tailandesa en la carta de 12 de abril de 2007 (es decir, el método residual), sin explicar cómo ese método en particular se aplicó efectivamente para fijar el valor en aduana, sea una medida suficiente a los fines del párrafo 3 del artículo 7.

7.398 Por consiguiente, constatamos que Filipinas acreditó *prima facie* que la Aduana tailandesa actuó de manera incompatible con las obligaciones que establece el párrafo 3 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

8. Artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana

a) Principales argumentos de las partes

7.399 **Filipinas** alega que Tailandia ha infringido el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar en repetidas ocasiones a la prensa el precio c.i.f., los valores de transacción y el volumen de las importaciones de 2005 de PM Tailandia.[857]

7.400 Filipinas manifiesta que los precios de importación y el volumen de las importaciones son información confidencial "por su naturaleza" en el sentido del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Añade que Tailandia admitió que "no hay desacuerdo en que los precios c.i.f. de los cigarrillos importados son información confidencial y que la revelación de esa información perjudicaría los intereses comerciales legítimos de los importadores de cigarrillos".[858] En el artículo 10 se prohíbe a las autoridades aduaneras revelar esa información, a menos que la empresa esté de acuerdo en que se publique su información. Filipinas afirma que PM Tailandia consideraba que esa información era confidencial: repetidas veces exhortó al Gobierno de Tailandia a dejar de

[855] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, quinta edición, Oxford University Press, volumen I, página 1762 (2002).

[856] Si un importador ya sabe que la autoridad aduanera usó un método en el marco del artículo 7, no es inconcebible que el importador solicite tanto información con arreglo al párrafo 3 del artículo 7 como la explicación contemplada en el artículo 16 usando la misma comunicación.

[857] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 386-409.

[858] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 55, donde se cita la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 286.

revelar esa información, por ejemplo en sus solicitudes de fecha 27 de septiembre de 2006[859] y 27 de abril de 2007.[860] Filipinas sostiene que, aunque es habitual publicar las cantidades globales de cigarrillos importados, las autoridades tailandesas no deben difundir información sobre empresas específicas.

7.401 Filipinas afirma que el 9 de agosto de 2006[861], el 29 de agosto de 2006[862], el 31 de agosto de 2006[863]y nuevamente el 27 de septiembre de 2006[864], funcionarios del Gobierno de Tailandia revelaron a la prensa el precio c.i.f. de PM Tailandia. Además, Filipinas manifiesta que el 10 de agosto de 2006, "fuentes anónimas del departamento de aduanas" declararon al *Post Today* que "el precio de importación de *Marlboro* es [[xx.xxx.xx]] baht y el precio de venta al por menor es 65 baht, mientras que el precio de importación de *L&M* es [[xx.xxx.xx]] baht por paquete y el precio de venta al por menor es 47 baht por paquete. En 2005, [[xx.xxx.xx]] de *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] paquetes de *L&M* se importaron en Tailandia para su venta en el país".[865] Por tanto, se dieron a conocer tanto el precio c.i.f. como el volumen de las importaciones de PM Tailandia.

7.402 Filipinas alega que la norma de la confidencialidad se volvió a infringir el 1º de junio de 2009[866], cuando funcionarios tailandeses revelaron a la prensa los valores de transacción de PM Tailandia.[867] Esto contradice el argumento de Tailandia de que esas alegaciones se refieren a actos pasados sobre los cuales el Grupo Especial no necesita hacer recomendaciones o constataciones.

7.403 **Tailandia** considera que la alegación de Filipinas basada en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se relaciona con actos concluidos. Por ello, el Grupo Especial no debe hacer ninguna constatación al respecto.[868]

7.404 Con referencia a los volúmenes de importación y el valor de transacción declarado, Tailandia afirma que las estadísticas sobre las importaciones por lo general no son confidenciales y, por consiguiente, en una situación en la que un importador es el único importador de un producto en particular, y ese importador decide dar a conocer esa información, sus volúmenes de importación no serían estadísticas confidenciales.[869] En forma más general, Tailandia alega que Filipinas no ha satisfecho su carga de demostrar que la información en litigio era confidencial en el momento en que se reveló.[870]

---

[859] Filipinas - Prueba documental 180, párrafo 6. PM Tailandia pidió al Gobierno tailandés que "se abstuviera de dar a conocer a los medios de información cualquier dato confidencial sobre la empresa y los precios".

[860] Filipinas - Prueba documental 112, página 10.

[861] "*Thailand Considers Pulling Wine, Cigarettes out of AFTA as Loopholes Exploited"*, Bangkok Post, 9 de agosto de 2006. Filipinas - Prueba documental 54. "*Customs Agreed to Adjust Prices of Cigarettes - Wine*", Daily News, 9 de agosto de 2006. Filipinas - Prueba documental 64.

[862] "*A proposal will be made to the Cabinet to fix tax evasion by foreign cigarette importers*", Matichon, 29 de agosto de 2006. Filipinas - Prueba documental 85.

[863] "*Thanong presses to raise tax on imported cigarettes*", Khao Hun, 31 de agosto de 2006. Filipinas - Prueba documental 1.

[864] "*Excise Plans to Ban Importation of Cigarettes*", Krungthep Turakij, 27 de septiembre de 2006. Filipinas - Prueba documental 86.

[865] "*Customs put pressure on 'Marlboro'*", Post Today, 10 de agosto de 2006. Filipinas - Prueba documental 48.

[866] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 20. "*Authorities Plan to Plug Loopholes*", Bangkok Post, 1º de junio de 2009. Filipinas - Prueba documental 159.

[867] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 20.

[868] Primera declaración oral de Tailandia, párrafo 30.

[869] Respuesta de Tailandia a la pregunta 35.

[870] Respuesta de Tailandia a la pregunta 35.

b) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.405 Filipinas afirma que Tailandia infringió el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana cuando funcionarios del Gobierno tailandés revelaron a la prensa el precio c.i.f. y los valores de transacción de PM Tailandia para el año 2006 y los volúmenes de importación de PM Tailandia para el año 2005.[871] Filipinas aduce que esa información es confidencial por su naturaleza, en el sentido del artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[872]

7.406 El artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana dispone 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."

7.407 Por consiguiente, entendemos que el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana prohíbe a las autoridades aduaneras revelar información que es esencialmente confidencial cuando un importador la ha suministrado a los efectos de la valoración en aduana.

7.408 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, ...".[873]

7.409 Las dos partes coinciden en que funcionarios tailandeses revelaron a la prensa el precio c.i.f., los valores de transacción y el volumen de las importaciones de PM Tailandia. Las pruebas de que disponemos demuestran que funcionarios del Gobierno tailandés participaron en la divulgación de esa información a periódicos tailandeses en los meses de agosto y septiembre de 2006 y en junio de 2009.[874] Por ejemplo, "fuentes anónimas del departamento de aduanas" el 10 de agosto de 2006 declararon al *Post Today* que "el precio de importación de *Marlboro* es [[xx.xxx.xx]] baht y el precio de venta al por menor es 65 baht, mientras que el precio de importación de *L&M* es [[xx.xxx.xx]] baht por paquete y el precio de venta al por menor es 47 baht por paquete. En 2005, [[xx.xxx.xx]] de *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] paquetes de *L&M* se importaron en Tailandia para su venta en el país".[875] La Sra. Kanyanuch Sorthip, Directora General Adjunta del Departamento de Investigaciones Especiales de Tailandia dijo el 29 de agosto de 2006 que "para los cigarrillos importados *L&M*, el precio c.i.f. es [[xx.xxx.xx]] baht, el precio de venta al por menor es 47 baht cada uno. El precio en fábrica de Royal Deluxe y Krongthip Deluxe es 7.946 baht, con un precio de venta al por menor de 53 baht. *Marlboro* tiene un precio de [[xx.xxx.xx]]baht, precio de venta al por menor de 65 baht".[876]

---

[871] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 386.
[872] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 407.
[873] G/ADP/AHG/W/65.
[874] Filipinas - Pruebas documentales 1, 48, 54, 64, 85, 86, 112, 159 y 180.
[875] "*Customs put pressure on 'Marlboro'*", Post Today, 10 de agosto de 2006. Filipinas - Prueba documental 48.
[876] Filipinas - Prueba documental 85, página 2.

7.410 Tailandia no discute que el precio c.i.f. de PM Tailandia está clasificado como información confidencial.[877] También admite que el valor en aduana de PM Tailandia es información confidencial.[878] Sin embargo, con respecto al volumen de las importaciones, Tailandia afirma que, si bien el volumen de las importaciones *puede* ser información confidencial, no lo es cuando una empresa es el único importador de una determinada mercancía o cuando la empresa ha estado de acuerdo en que la información se publique.[879] En este sentido, observamos que PM Tailandia no es el único importador de cigarrillos en Tailandia.[880] Además, PM Tailandia en ningún momento estuvo de acuerdo en que se publicara su información confidencial. Por el contrario, en múltiples ocasiones PM Tailandia insistió en que se debía mantener el carácter confidencial de esa información.[881] Además, 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".[882]

7.411 Por consiguiente, el Grupo Especial llega a la conclusión de que Tailandia actuó de manera incompatible con el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana al revelar en los medios de comunicación tailandeses información confidencial sobre la valoración en aduana suministrada por PM Tailandia a la Aduana tailandesa.

D. PRIMERA FRASE DEL PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994 - IVA PARA LOS CIGARRILLOS

1. Introducción

7.412 Filipinas alega que Tailandia actúa de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III porque grava los cigarrillos importados con un IVA "superior" al impuesto a los cigarrillos nacionales similares fijando una base imponible discriminatoria para el IVA aplicado a los cigarrillos importados.[883] Tailandia aduce que la base imponible del IVA se determina de la misma forma para los cigarrillos importados y para los nacionales, y que Filipinas no ha acreditado *prima facie* que los cigarrillos importados estén sujetos a un impuesto "superior" al de los nacionales.

[877] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 286 ("No hay desacuerdo en que los precios c.i.f. de los cigarrillos importados son información confidencial y que la divulgación de esa información perjudicaría los intereses comerciales legítimos de los importadores de cigarrillos").

[878] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 197 ("Con respecto a los cigarrillos importados, el valor en aduana es confidencial y no puede publicarse").

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

[880] Filipinas - Prueba documental 77.

[881] Filipinas - Pruebas documentales 159 y 112, página 10.

[882] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 197 ("Con respecto a los cigarrillos importados, el valor en aduana es confidencial y no puede publicarse").

[883] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 458-459 y 493-516; primera declaración oral de Filipinas, párrafos 208-220; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 369-427; observaciones de Filipinas de 16 de septiembre de 2009, párrafo 19; y segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 74.

7.413 El párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 dispone lo siguiente:

"*Artículo III*

Trato nacional en materia de tributación y de reglamentación interiores

> 2. Los productos del territorio de toda parte contratante importados en el de cualquier otra parte contratante no estarán sujetos, directa ni indirectamente, a impuestos interiores u otras cargas interiores, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares. Además, ninguna parte contratante aplicará, de cualquier otro modo, impuestos u otras cargas interiores a los productos importados o nacionales, en forma contraria a los principios enunciados en el párrafo 1."

7.414 Como el Órgano de Apelación aclaró en *Canadá - Publicaciones*, para saber si una medida es compatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 hay que hacer una análisis en dos pasos: en primer lugar hay que determinar si los productos importados y los nacionales son similares y, en segundo término, si los productos importados están sujetos a un impuesto interior superior al aplicado a los productos nacionales. Si las respuestas a ambas preguntas son afirmativas, existe una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[884]

7.415 Empezaremos el análisis indicando la(s) medida(s) específica(s) relacionada(s) con el IVA que, según alega Filipinas, infringe(n) la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

2. Medidas en litigio

7.416 En su solicitud de establecimiento de un grupo especial, Filipinas indica que las siguientes son las medidas a través de las cuales funciona el régimen del IVA de Tailandia:

- artículos 79/5, 81, 82/7, 88, 88/2, 88/5, 88/6, 89 4) y 89/1 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia;
- artículo 23 de la Ley del Tabaco B.E. 2509 (1966);
- Real Decreto, promulgado en virtud del Código de Recaudación Tributaria, por el que se regula la reducción de los tipos del impuesto sobre el valor añadido (Nº 479), B.E. 2551 (2008);
- Real Decreto, promulgado de conformidad con el Código de Recaudación Tributaria, por el que se regula la exención del impuesto sobre el valor añadido (Nº 239) B.E. D2534 (1991);
- Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por 85/2542 (1999);
- Notificación del Director General del Departamento de Recaudación Tributaria sobre el IVA (Nº 10);
- Avisos del Director General de Impuestos Especiales relativos a los MRSP. Los MRSP actualmente vigentes están establecidos en el Aviso B.E. 2550 (2007)

[884] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 26. El Grupo Especial que entendió en ese asunto adoptó la prueba de dos pasos, que fue sometida al Órgano de Apelación, quien la confirmó (informe del Grupo Especial, *Canadá - Publicaciones*, párrafo 5.21).

de 29 de agosto de 2007 (en el caso de los productos nacionales) y en el Aviso B.E. 2551 (2008) de 19 de agosto de 2008 (en el caso de los productos importados); y

- modificaciones, medidas de aplicación u otras medidas conexas.

7.417 Filipinas solicita que el Grupo Especial constate que Tailandia infringe la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 porque grava los cigarrillos importados con un IVA "superior" al IVA aplicado a los cigarrillos nacionales similares a través del nivel de los MRSP (es decir, la base imponible del IVA). Concretamente, Filipinas sostiene que los Avisos de MRSP publicados para *Marlboro* y *L&M* el 7 de diciembre de 2005, el 18 de septiembre de 2006, el 30 de marzo de 2007 y el 29 de agosto de 2007 infringen el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.[885]

7.418 El Grupo Especial hace notar que Filipinas, en sus observaciones de 9 de noviembre de 2009 relativas a la segunda declaración oral de Tailandia, señaló que, por error, en su segunda declaración oral, había omitido incluir el Aviso de MRSP de 19 de agosto de 2008 como parte de los Avisos de MRSP que forman parte de estas actuaciones.[886] El Grupo Especial observa que, aunque ese Aviso en particular está mencionado en la solicitud de Filipinas de establecimiento de un grupo especial y en determinadas partes de las comunicaciones escritas de Filipinas se hace referencia a él como ejemplo del cálculo de los MRSP que hace Tailandia, en estas actuaciones Filipinas nunca hizo una alegación, por no hablar de argumentos específicos, de que el Aviso de 19 de agosto de 2008 mismo infringía el párrafo 2 del artículo III, hasta que presentó sus observaciones de 9 de noviembre de 2009. En sus observaciones sobre el informe provisional del Grupo Especial, Filipinas incluyó un cuadro en el que se presenta un resumen general de todas sus comunicaciones referentes a ese Aviso de MRSP; consideramos que las comunicaciones enumeradas se pueden dividir en tres tipos: i) comunicaciones relativas al cálculo del costo de comercialización para el Aviso de MRSP de 18 de agosto de 2008; ii) comunicaciones relativas a la diferencia absoluta en los MRSP entre los cigarrillos nacionales y los importados; y iii) comunicaciones relativas a otros aspectos del Aviso de MRSP de 18 de agosto de 2008.

7.419 Opinamos que los comunicaciones de los tipos ii) y iii) son demasiado generales para ser consideradas "argumentos" o "pruebas" presentados concretamente en relación con la alegación de Filipinas basada en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, porque en esas comunicaciones el Aviso de MRSP de 2008 se usa simplemente como ejemplo para apoyar una alegación diferente.[887] Estamos de acuerdo en que, por el contrario, las comunicaciones del tipo i) se ocupan del cálculo de los costos de comercialización y son de índole más sustantiva. En esas comunicaciones, Filipinas sostiene que el Aviso de MRSP de diciembre de 2005 es incompatible con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 porque los costos de comercialización para ese Aviso se calcularon incorrectamente y, puesto que esos costos se usaron también para calcular el MRSP de 2008 (y el de 2009), el MRSP de 2008 también infringe el párrafo 2 del artículo III. Sin embargo, a pesar de que Filipinas se refiere varias veces al Aviso de MRSP de agosto de 2008 y también presenta información

[885]Observaciones de Filipinas de 16 de septiembre de 2009, párrafo 19; segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 75; y respuesta de Filipinas a la pregunta 128 del Grupo Especial. En la sección VII.B.1 c) *supra*, explicamos que esos Avisos están comprendidos en nuestro mandato.

[886] Observaciones de Filipinas sobre la segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 16.

[887] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 493-502, incluido el cuadro 4 en el párrafo 498, párrafo 708, punto 19 y párrafo 712; primera declaración oral de Filipinas, párrafos 208, 210 y 212-216; solicitud de Filipinas de 15 de junio de 2009, párrafo 6 y cuadro de documentos, punto 19; pregunta formulada por Filipinas a Tailandia después de la primera reunión del Grupo Especial, párrafo 2 y cuadro de documentos, punto 19; respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 414-424, incluidos los gráficos 1-4; observaciones de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial (segunda reunión), párrafos 90, 117-121 y 126-130.

sobre el Aviso en varias pruebas documentales[888], no consideramos que esta información consista en alegaciones o argumentos sobre el Aviso y, por consiguiente, no podemos hacer una constatación sobre la compatibilidad del Aviso de 19 de agosto de 2008 con las obligaciones derivadas de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

7.420 Durante las actuaciones del Grupo Especial, en mayo de 2009, se publicó un nuevo Aviso de MRSP. Durante las actuaciones, Filipinas específicamente solicitó al Grupo Especial que *no* se pronunciara acerca de este Aviso de MRSP, para lo cual declaró que "el Grupo Especial no debe basar sus constataciones en los Avisos de MRSP de mayo de 2009. La solución de diferencias en la OMC no debe permitir que haya un blanco en movimiento que se cambie con medidas revisadas adoptadas durante las actuaciones de los grupos, posiblemente como reacción a los argumentos y las pruebas que se presentan a los grupos".[889] Tailandia no se manifestó en contra de esta posición. Puesto que el Aviso de MRSP se publicó después del establecimiento del Grupo Especial, y como las partes no querían que el Grupo Especial considerase este nuevo Aviso en su análisis, el Grupo Especial decidió no incluirlo.

7.421 Como se explica en la sección VII.D.4 a) iii) *infra*, la metodología específica y los procedimientos que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia usa para determinar el MRSP no están establecidos en la legislación ni en los reglamentos de Tailandia, aunque los elementos del cálculo del MRSP se indican en los Avisos de MRSP publicados a partir de agosto de 2007. En el curso de esta diferencia, Tailandia presentó al Grupo Especial la metodología que ese Departamento emplea para establecer el MRSP. Según entendemos, Filipinas no ha impugnado esta metodología general que, según se afirma, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia usa para determinar los MRSP *per se*. Por ejemplo, Filipinas afirma que "la diferencia se refiere a los MRSP fijados el 7 de diciembre de 2005, el 18 de septiembre de 2006, el 30 de marzo de 2007 y el 29 de agosto de 2007".[890] Por lo tanto, la alegación de Filipinas basada en la primera frase del párrafo 2 del artículo III se limita a esos Avisos de MRSP.

3. Análisis relativo al producto similar

a) La cuestión de si el análisis relativo al producto similar en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III exige que se comparen "todos" los productos importados y "todos" los productos nacionales

i) Principales argumentos de las partes

7.422 **Filipinas** sostiene que la alegación principal que hace basándose en la primera frase del párrafo 2 del artículo III se refiere a *todos* los cigarrillos importados y a *todos* los cigarrillos nacionales de *todos* los segmentos de precios.[891] Subsidiariamente, Filipinas sostiene que todos los cigarrillos nacionales e importados dentro de cada segmento de precios son "productos similares".[892]

---

[888] Filipinas - Pruebas documentales 77, 127, 155, 171, 172, 204, 208, 210, 211, 212, 213, 238, 270 y 208.

[889] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 431.

[890] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 75. Filipinas también dice que "Filipinas indicó que la diferencia se refiere a Avisos de MRSP de los últimos 'dos años y medio', lo cual incluye el Aviso de MRSP de diciembre de 2005, en vigor al comienzo de ese período y los Avisos de MRSP de 2006 y 2007, que ya habían sido impugnados en actuaciones en Tailandia cuando se preparó la solicitud de establecimiento del Grupo Especial". Filipinas también hace referencia a su solicitud de establecimiento de un grupo especial, párrafo 25.

[891] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 464-486; primera declaración oral de Filipinas, párrafo 369; respuesta de Filipinas a la pregunta 39 del Grupo Especial.

[892] Respuesta de Filipinas a la pregunta 39 del Grupo Especial.

7.423 Sin embargo, Filipinas opina que para constatar que hay una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III no es necesario constatar que todos los cigarrillos importados y nacionales son similares.[893] Tailandia infringe el párrafo 2 del artículo III todas las veces en que una determinada marca importada de cigarrillos es "similar" a una determinada marca nacional y la primera está sujeta a impuestos superiores a los que gravan la segunda. Filipinas señala que Tailandia, en su primera comunicación escrita, aceptó que los cigarrillos de un mismo tramo de precios son productos "similares".

7.424 **Tailandia** entiende que la determinación de las categorías de los productos importados y nacionales que es necesario comparar en el análisis de la similitud relacionado con la alegación basada en el párrafo 2 del artículo III depende de la forma en que el reclamante formula sus alegaciones.[894] En la medida en que la alegación de Filipinas es que *todos* los cigarrillos importados son similares a *todos* los cigarrillos nacionales y que cualquier diferencia en los impuestos a que cada grupo está sujeto es una infracción del párrafo 2 del artículo III, el Grupo Especial no puede concluir que Tailandia incumple el párrafo 2 del artículo III a menos que constate que *todos* los cigarrillos importados son similares a *todos* los cigarrillos nacionales. De cualquier manera, Tailandia no discute que determinados pares de cigarrillos importados y nacionales pueden ser productos similares.[895]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.425 La alegación principal de Filipinas sobre los "productos similares" es que "todos" los cigarrillos importados son similares a "todos" los cigarrillos nacionales. Por consiguiente, Tailandia aduce que el Grupo Especial no puede llegar a la conclusión de que Tailandia infringe la primera frase del párrafo 2 del artículo III a menos que constate que todos los cigarrillos importados son similares a todos los cigarrillos nacionales, en la medida en que la alegación de Filipinas está estructurada de esa forma. Sin embargo, la alegación de Filipinas sobre la similitud de los cigarrillos importados y nacionales no se limita a su alegación principal. Filipinas también alega que los cigarrillos nacionales y los importados *dentro de cada segmento de precios* son productos similares.[896] Afirma que Tailandia infringe el párrafo 2 del artículo III cada vez que una determinada marca importada de cigarrillos es "similar" a una determinada marca nacional y la primera está sujeta a impuestos superiores a los de la segunda.[897]

---

[893] Respuesta de Filipinas a la pregunta 48 del Grupo Especial.
[894] Respuesta de Tailandia a la pregunta 48 2) del Grupo Especial.
[895] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 221.
[896] Recordamos que, en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, el Grupo Especial afirmó que "los cigarrillos importados pueden ser considerados generalmente productos similares a los cigarrillos nacionales de la República Dominicana en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT". Sin embargo, teniendo en cuenta que el Grupo Especial desarrolló más su análisis relativo al producto similar, nos parece que esa afirmación se hizo más como observación general que como una constatación acerca de la similitud entre los cigarrillos importados y los nacionales en litigio en esa diferencia (informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.330). Concretamente, en el párrafo siguiente, el Grupo Especial añadió:

> "Sin embargo, a efectos del análisis en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT, una interpretación restringida del requisito de la similaridad obligaría al Grupo Especial a considerar adicionalmente el hecho de que, dentro de la descripción del producto general, los cigarrillos se presentan a los consumidores diferenciados por marcas. De acuerdo con la identificación de estas marcas, los cigarrillos compiten entre sí dentro de segmentos específicos de precios. La distinción entre distintos segmentos de precios puede ser especialmente importante para el análisis previsto en el párrafo 2 del artículo III del GATT puesto que el Impuesto Selectivo al Consumo se aplicaba sobre una base *ad valorem*, es decir, estaba relacionado con el precio del producto" (informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.331).

[897] Respuesta de Filipinas a la pregunta 48 del Grupo Especial.

7.426 En vista de los argumentos precedentes, el Grupo Especial primero identificará el alcance de los productos importados y los nacionales que se han de comparar en la presente diferencia a los fines del análisis relativo al producto similar en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

7.427 La primera frase del párrafo 2 del artículo III dice que "los productos ... importados ... no estarán sujetos ... a impuestos interiores u otras cargas interiores ... superiores a los aplicados ... a los productos nacionales similares". Por lo tanto, los términos de la primera frase del párrafo 2 del artículo III no indican que se deba constatar que "todos" los productos importados son similares a "todos" los productos nacionales. En diferencias anteriores en las que se analizó la similitud en el contexto de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, los grupos especiales constataron que los productos importados en cuestión eran "similares" a los productos nacionales en el sentido de esta disposición en la medida en que se consideraba que el producto o los productos importados en litigio en la diferencia del caso eran "similares" a *por lo menos algunos* productos nacionales.[898]

7.428 En vista de lo que antecede, no consideramos que, para el análisis de la similitud en el contexto de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, sea necesario hacer una comparación entre "todos" los cigarrillos importados y "todos" los cigarrillos nacionales. Aunque la presentación de pruebas que demostrasen la similitud entre todos los cigarrillos importados y todos los cigarrillos nacionales sin ninguna duda cumpliría el requisito de la similitud de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, no estimamos necesario realizar ese análisis a los fines de esta diferencia. Por consiguiente, procederemos a examinar si Filipinas ha demostrado con información probatoria que los cigarrillos importados en litigio son similares a por lo menos algunos cigarrillos nacionales en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

b) La cuestión de si los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales que están comprendidos en determinados segmentos de precios son "similares" en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III

i) Principales argumentos de las partes

7.429 La posición de **Filipinas** es que, si el Grupo Especial no hace una constatación con respecto a todos los cigarrillos, entonces Filipinas afirma que todos los cigarrillos comprendidos en *determinados segmentos de precios* son similares.[899] El Grupo Especial debe entonces evaluar qué marcas nacionales son similares a los cigarrillos *L&M* importados y qué marcas nacionales son similares a los cigarrillos *Marlboro* importados. Filipinas también hace notar que Tailandia admite que las marcas de cigarrillos nacionales y de cigarrillos importados pertenecientes a un segmento de precios son productos "similares".[900] De todos modos, Filipinas ha presentado las pruebas necesarias para demostrar que *todos* los cigarrillos importados y nacionales son productos similares.[901] Concretamente, Filipinas se apoya en tres pruebas, a saber: i) el estudio de mercado TNS sobre las tasas de alternancia entre las marcas de cigarrillos y sobre la elasticidad cruzada de la demanda en función de los precios[902]; ii) investigaciones sobre la elasticidad de la sustitución entre marcas de cigarrillos[903]; y iii) la declaración de un experto sobre la elasticidad cruzada de la demanda en función de los precios y compensada[904], para demostrar que todos los cigarrillos importados y todos los cigarrillos nacionales son similares. Filipinas alega que estas mismas pruebas también sirven de

[898] Véase, por ejemplo, informe del Grupo Especial, *Indonesia - Automóviles*, párrafo 14.110.
[899] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 388; respuesta de Filipinas a las preguntas 39 y 48 del Grupo Especial.
[900] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 388; y respuesta de Filipinas a la pregunta 48 del Grupo Especial, donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 221.
[901] Respuesta de Filipinas a la pregunta 48 del Grupo Especial.
[902] Filipinas - Prueba documental 111 a) y 111 b).
[903] Filipinas - Prueba documental 148.
[904] Filipinas - Prueba documental 149.

apoyo para su posición de que los cigarrillos importados y los nacionales comprendidos en el mismo segmento de precios son similares.[905]

7.430 Según Filipinas, los cigarrillos *L&M* tienen precios similares a los de *Krongthip*, *Gold City FF 90*, *Falling Rain*, *Krongthip FF 90*, *Royal Standard FF Regular*, *Samit FF 90* y *Krongthip Lights*; y los cigarrillos *Marlboro* tienen precios similares a los de *Krongthip FF Deluxe* y *Royal Standard FF Deluxe*.[906]

7.431 **Tailandia** no discute que determinados pares de cigarrillos importados y de cigarrillos nacionales *pueden* ser productos similares.[907] Además, Tailandia no respondió al argumento de Filipinas de que los cigarrillos *L&M* y *Marlboro* son similares a los cigarrillos nacionales comprendidos en sus segmentos de precios específicos. En la medida en que Filipinas sostiene que todos los cigarrillos importados y todos los cigarrillos nacionales son productos similares, Tailandia opina que Filipinas debe establecer que cada par posible de marcas de cigarrillos importados y de cigarrillos nacionales es "perfectamente sustituible".[908] Tailandia dice que Filipinas tiene la carga de demostrar que determinadas marcas importadas y nacionales son "perfectamente sustituibles" y, por ello, "productos similares".

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.432 Para analizar la similitud en el contexto de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, decidimos comparar la similitud entre las marcas de cigarrillos importados en litigio (es decir, *Marlboro* y *L&M*) y las marcas nacionales incluidas en los mismos segmentos de precios. Filipinas dice que los cigarrillos *Marlboro* de lujo tienen un precio similar a los de dos marcas nacionales, *Krongthip FF Deluxe* y *Royal Standard FF Deluxe*, y que los *L&M* de precio intermedio tienen un precio similar a los de *Krongthip*, *Gold City FF 90*, *Falling Rain*, *Krongthip FF 90*, *Royal Standard FF Regular*, *Samit FF 90* y *Krongthip Lights*. Tailandia no opone objeciones a esta categorización hecha por Filipinas.[909] Como ya se ha indicado, Tailandia está de acuerdo en que determinados pares de cigarrillos importados y nacionales *pueden* ser productos similares. Por lo tanto, en esta sección consideraremos si Filipinas ha demostrado que los cigarrillos *Marlboro* son "similares" a los *Krongthip FF Deluxe* y *Royal Standard FF Deluxe* y si los cigarrillos *L&M* son similares a los *Krongthip*, *Gold City FF 90*, *Falling Rain*, *Krongthip FF 90*, *Royal Standard FF Regular*, *Samit FF 90* y *Krongthip Lights*.

7.433 Comenzamos nuestro análisis recordando la orientación dada por el Órgano de Apelación sobre el análisis relativo al producto similar en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. El Órgano de Apelación consideró que la prueba que correspondía hacer para determinar la similitud de productos a los fines de la primera frase del párrafo 2 del artículo III se debía hacer de manera restringida, caso por caso, examinando los factores pertinentes, entre ellos los siguientes: i) el

[905] Respuesta de Filipinas a las preguntas 39 y 48 del Grupo Especial.

[906] Respuesta de Filipinas a la pregunta 48 del Grupo Especial, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 19 y a Filipinas - Prueba documental 148; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 390, cuadro 2.

[907] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 221.

[908] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 126. Tailandia aduce que, dado que en el momento en que se estableció el Grupo Especial, había en el mercado tailandés 19 marcas nacionales y 86 marcas importadas, hay 1.634 pares posibles de marcas importadas y nacionales que Filipinas debe demostrar que son "perfectamente sustituibles".

[909] Filipinas sostiene que la única diferencia entre el argumento y las pruebas sobre la similitud dentro de las categorías de precios y el argumento y las pruebas sobre la similitud entre las categorías tiene que ver con el precio al por menor. Filipinas afirma que para todos los demás criterios de similitud, sus argumentos y pruebas son los mismos. (Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 389.) Tailandia no ha objetado esta caracterización del argumento y las pruebas de Filipinas.

uso final de un producto en un mercado determinado; ii) los gustos y hábitos del consumidor; iii) las propiedades, naturaleza y calidad del producto; y iv) la clasificación arancelaria.[910] También tenemos presente la observación que el Órgano de Apelación hizo en *CE - Amianto* de que "habiendo adoptado un enfoque basado en los cuatro criterios expuestos en *Ajustes fiscales en frontera*, el Grupo Especial debió haber examinado los elementos de prueba relativos a *cada uno* de esos cuatro criterios y sopesado seguidamente *todas* esas pruebas, junto con cualquier otra que fuera pertinente, para efectuar la determinación *global* de si los productos de que se trataba podrían caracterizarse como 'similares'".[911] Por consiguiente, examinaremos las pruebas referentes a la similitud de los cigarrillos importados y los nacionales en litigio sobre la base de cada uno de los cuatro criterios mencionados, así como de cualquier otra prueba pertinente, y evaluaremos todas las pruebas en su conjunto antes de llegar a una conclusión definitiva.

7.434 En este sentido, tomamos nota del argumento de Tailandia de que únicamente los "productos perfectamente sustituibles" están abarcados por la definición de "productos similares" de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. En apoyo de su posición, Tailandia hace referencia a la explicación dada por el Órgano de Apelación en *Corea - Bebidas alcohólicas.* El Órgano de Apelación señaló lo siguiente:

> "Los productos 'similares' son una subcategoría de los productos directamente competidores o directamente sustituibles entre sí: todos los productos similares son, por definición, productos directamente competidores o directamente sustituibles entre sí, mientras que no todos los productos 'directamente competidores o directamente sustituibles entre sí' son productos 'similares'. El concepto de producto similar debe interpretarse en sentido restringido, pero la categoría de productos directamente competidores o directamente sustituibles entre sí es más amplia. *Mientras que los productos perfectamente sustituibles entre sí están comprendidos en la primera frase del párrafo 2 del artículo III*, los productos imperfectamente sustituibles entre sí pueden considerarse comprendidos en la segunda frase del párrafo 2 del artículo III."[912] (sin cursivas en el original)

7.435 Tailandia parece basarse en la última frase del párrafo citado para sostener que solamente los productos perfectamente sustituibles cumplen la norma de la similitud de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

7.436 Consideramos que Tailandia interpreta la afirmación precedente del Órgano de Apelación en forma innecesariamente restrictiva. Aunque coincidimos en que los productos perfectamente sustituibles son sin duda "productos similares" en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, no creemos que el Órgano de Apelación haya querido limitar el alcance de los productos similares a los productos *idénticos*. Esta interpretación, si bien puede ser compatible con la definición económica de "perfectamente sustituibles", haría que fuese casi imposible hacer una constatación de la similitud con arreglo a la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

7.437 Como indicamos antes, la determinación de la similitud de los productos se debe hacer caso por caso teniendo en cuenta, entre otras cosas, los cuatro criterios mencionados en el asunto *Ajustes fiscales en frontera*, así como cualquier otro criterio que sea pertinente en un caso particular.[913] Nuestro punto de vista también encuentra apoyo en las siguientes observaciones del Órgano de Apelación:

---

[910] Informes del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, páginas 24-26; y *Canadá - Publicaciones*, página 26.

[911] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Amianto*, párrafo 109.

[912] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafo 118.

[913] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, páginas 24-26.

> "Convenimos con el Grupo Especial en que la primera frase del párrafo 2 del artículo III debe interpretarse en el sentido restrictivo de manera que no se condenen las medidas que en sus términos estrictos no se trata de condenar ...
>
> Hasta qué punto debiera interpretarse de manera restringida es algo que se habría de determinar por separado para cada medida tributaria, en cada caso. Convenimos con la práctica seguida en el marco del GATT de 1947 de determinar caso por caso si los productos importados y nacionales son 'similares' ...[914]
>
> Los grupos especiales sólo pueden aplicar su mejor criterio para determinar si en realidad los productos son 'similares'. Esto entrañará siempre un elemento inevitable de apreciación personal, discrecional ... es una decisión discrecional y que debe adoptarse al considerar las diversas características de los productos en determinados casos."[915]

7.438 Por lo tanto, mientras que el alcance del concepto de similitud entre los productos importados y los nacionales se debe interpretar en forma muy restrictiva, estimamos que, como indicó el Órgano de Apelación, el método correcto para que un grupo especial determine que se trata de productos similares de acuerdo con la primera frase del párrafo 2 del artículo III exige que se haga un análisis caso por caso, teniendo en cuenta las circunstancias objetivas de cada uno y la decisión discrecional de los grupos especiales.

7.439 Teniendo en cuenta lo que antecede, consideraremos si Filipinas ha demostrado que los cigarrillos importados en litigio son similares a los cigarrillos nacionales de los mismos segmentos de precios. Observamos que las partes tienden a coincidir en que todos los cigarrillos importados y nacionales son similares por lo menos en cuanto a sus características físicas, uso final y clasificación en el Sistema Armonizado. En los párrafos siguientes, por lo tanto, evaluaremos primero la similitud de los cigarrillos importados y nacionales en cuestión según esos tres criterios. Analizaremos después la similitud según los hábitos y preferencias de los consumidores.

7.440 En primer lugar, con respecto a las propiedades y características físicas de los cigarrillos, Filipinas alega que los cigarrillos importados y los nacionales tienen las mismas características físicas esenciales: todos consisten en un tubo de papel, una mezcla de tabaco y aditivos que llena el tubo ("relleno") y un filtro a través del cual se inhala el humo[916]; y se presentan y envasan en forma prácticamente idéntica en todos los aspectos pertinentes (la cantidad de cigarrillos contenidos en cada paquete y cada cartón y el tamaño de los paquetes).[917] Observamos que la declaración de un experto basada en un análisis de laboratorio de la naturaleza y la composición de los cigarrillos, presentada por Filipinas, apoya la opinión de que las características físicas de los cigarrillos importados y los nacionales en litigio son esencialmente las mismas.[918] Tailandia no ha hecho ninguna afirmación en sentido contrario. Si bien indica que, como cuestión fáctica, las diferentes marcas de cigarrillos tienen propiedades y cualidades físicas diferentes[919], Tailandia no explica ni apoya su observación con pruebas. En cambio, Tailandia manifiesta que las diferencias físicas que son resultado de las variedades de tabaco y agentes aromatizantes usados en las distintas marcas de cigarrillos se reflejan

[914] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 24.
[915] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 25.
[916] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 465.
[917] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 469.
[918] Filipinas - Prueba documental 199. En el anexo de la Prueba documental se indican las marcas que se analizaron para hacer la comparación. El Grupo Especial observa que no se incluyeron todas las marcas nacionales de cigarrillos, pero sí una parte sustancial (se incluyeron 6 marcas y 10 tipos) y, por ello, el Grupo Especial opina que la comparación hecha en la Prueba documental es representativa del mercado tailandés de cigarrillos en su conjunto.
[919] Respuesta de Tailandia a la pregunta 38 del Grupo Especial.

en las preferencias de los consumidores y en los precios diferentes cobrados por las diferentes marcas de cigarrillos. En vista de ello, Tailandia parece opinar que las diferencias que haya entre las cualidades o características físicas de los cigarrillos importados y las de los nacionales son elementos que estarán relacionados con los hábitos y preferencias de los consumidores.

7.441 Las características físicas muy similares de todos los cigarrillos nacionales e importados confirman, según dice Filipinas, que los cigarrillos tienen el mismo uso final, es decir, fumar.[920] Además, los cigarrillos importados y los nacionales se clasifican en la misma partida del Arancel de Tailandia, a saber, la partida 2402.20.90, "cigarros (puros) (incluso despuntados), cigarritos (puritos) y cigarrillos, de tabaco o sucedáneos del tabaco ... cigarrillos que contengan tabaco ... los demás".[921] Filipinas también hace notar que todos los cigarrillos importados y nacionales en litigio en esta diferencia están sujetos no sólo a los mismos tipos de impuestos (es decir, impuesto especial, IVA, impuesto sanitario e impuesto de televisión), que se aplican al mismo tipo nominal, sino también a las mismas reglamentaciones internas sobre publicidad, comercialización, distribución y etiquetado, así como a las mismas reglamentaciones sanitarias.[922] No vemos ningún motivo para poner en tela de juicio que los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* y los de las marcas nacionales correspondientes tienen el mismo uso final, están clasificados en la misma partida arancelaria y están sujetos a los mismos tipos de impuestos y reglamentaciones nacionales.

7.442 Partiendo del análisis anterior, constatamos que los cigarrillos importados y nacionales en litigio son similares en cuanto a: i) las cualidades y características físicas; ii) los usos finales; iii) la clasificación arancelaria y iv) los impuestos internos y las reglamentaciones de Tailandia. Como estos cuatro elementos no son los únicos criterios que es posible considerar para determinar la similitud entre los cigarrillos importados y los nacionales en litigio, y como las partes también han presentado argumentos sobre el comportamiento de los consumidores, nos ocupamos ahora de la cuestión de si Filipinas cumplió la obligación de probar que los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* se pueden considerar similares a los cigarrillos nacionales de las marcas equivalentes en lo referente a los hábitos y preferencias de los consumidores.[923] Filipinas presentó tres elementos de prueba -pruebas de alternancia y elasticidad en función de los precios[924] y dos estudios económicos sobre la elasticidad de la sustitución y la elasticidad cruzada de la demanda en función de los precios[925]- en apoyo de su posición de que los cigarrillos importados y los nacionales son sustitutos cercanos, lo cual demuestra que, según los hábitos y preferencias de los consumidores, los cigarrillos importados y los nacionales en litigio son similares.[926]

7.443 Filipinas se refiere en primer lugar a un estudio efectuado por Taylor Nelson Sofres (TNS).[927] Según Filipinas, este estudio demuestra que hay: i) un alto grado de intercambiabilidad entre todas las

---

[920] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 470; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 379.

[921] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 483, donde se hace referencia al Arancel de Aduanas Armonizado de Tailandia, capítulo 24 (Filipinas - Prueba documental 29).

[922] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 484.

[923] Destacamos que, en vista del enfoque que adoptamos para decidir qué cigarrillos importados y qué cigarrillos nacionales se han de comparar para el análisis de la similitud de los productos (es decir, la comparación de los que están en los mismos segmentos de precios), no sería necesario considerar el argumento de Tailandia de que la existencia de diferencias significativas de precio entre las distintas marcas indica que no se puede considerar que todas esas marcas son productos similares (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 220).

[924] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 474-481; primera declaración oral de Filipinas, párrafos 201-205; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 380.

[925] Primera declaración oral de Filipinas, párrafos 206-207.

[926] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 380-381.

[927] Filipinas - Pruebas documentales 111a y 111b; respuesta de Filipinas a la pregunta 48 del Grupo Especial.

marcas principales de cigarrillos habida cuenta de las tasas de adopción y de abandono de marcas como *Marlboro* [[xx.xxx.xx]], *L&M* [[xx.xxx.xx]] y algunas marcas nacionales [[xx.xxx.xx]][928]; ii) un alto grado de alternancia entre las marcas de cigarrillos importadas y nacionales a juzgar por las tasas de adopción y de abandono entre cigarrillos importados y nacionales (por ejemplo, las tasas de alternancia entre los cigarrillos *L&M* y los cigarrillos del TTM dentro de los mismos segmentos de precios)[929]; iii) una elevada sustituibilidad entre los cigarrillos importados y los nacionales: cuando el precio de una marca importada aumenta en un 10 por ciento, las compras de esa marca disminuyen en el 27,6 por ciento, mientras que cuando los precios de dos marcas nacionales también aumentan en un 8,7 por ciento al mismo tiempo, las compras de la misma marca importada disminuyen en 19,5 por ciento. Esta respuesta mitigada en la demanda de la marca importada revela que el precio de los cigarrillos nacionales repercute en la demanda de los cigarrillos importados y, por consiguiente, los cigarrillos nacionales y los importados son sustitutos cercanos.

7.444 Tailandia critica la interpretación que Filipinas hace de este estudio por los motivos siguientes: i) las tasas de adopción y de abandono son bajas, por lo cual es difícil llegar a la conclusión de que las cinco marcas principales de cigarrillos son perfectamente sustituibles; ii) en vista de las diferencias significativas de precios que hay entre las marcas de cigarrillos es difícil considerar que son "productos similares"; iii) los datos sobre los cambios en la demanda de una marca particular de cigarrillos después de los aumentos de precios son de valor limitado porque simplemente muestran cuáles son las percepciones de los consumidores sobre la posibilidad de comprar cigarrillos *L&M* en esas circunstancias y no incluyen mediciones de los cambios reales de la demanda a determinados niveles de precios.[930]

7.445 Según se sostiene, otro estudio presentado por Filipinas muestra la elasticidad de la sustitución entre los cigarrillos nacionales y los importados: si los precios de los cigarrillos importados aumentan, la compra de cigarrillos nacionales también aumenta.[931] Tailandia opina que esta información no es pertinente para el análisis relativo al producto similar con respecto a todas las marcas de cigarrillos nacionales y todas las marcas de cigarrillos importados porque todos los cigarrillos se tratan como una sola unidad.[932]

7.446 Por último, Filipinas se basa en un estudio económico hecho por un profesor de economía, Jamie de Melo, sobre la elasticidad cruzada en función del precio entre los cigarrillos importados y los nacionales en Tailandia entre 2007 y 2009.[933] En él se llega a conclusión de que "el aumento estimado de la participación de los cigarrillos nacionales en el mercado tras un aumento del RSP relativo de los cigarrillos importados indica claramente que, para los consumidores tailandeses, los dos productos son sustitutos cercanos".[934] Tailandia opina que esta prueba es de valor limitado, porque trata a todas las marcas de cigarrillos nacionales y de cigarrillos importados como una sola unidad y utiliza un índice de precios compuesto en sus cálculos.[935]

---

[928] Filipinas - Prueba documental 111a. La *tasa de abandono* de la marca de cigarrillos A en un determinado período de tiempo es el porcentaje de los consumidores que normalmente fuman cigarrillos de esa marca pero que pasan a fumar normalmente otra en ese período. La *tasa de adopción* de la marca de cigarrillos A durante un determinado período de tiempo es el porcentaje de consumidores que normalmente fuman otra marca pero que pasan a fumar normalmente la marca A en ese período (primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 475).

[929] Prueba documental 111 b), página 6.

[930] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 128.

[931] Filipinas - Prueba documental 148; respuesta de Filipinas a la pregunta 48 del Grupo Especial.

[932] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 128.

[933] Filipinas - Prueba documental 149.

[934] Filipinas - Prueba documental 149, página 9.

[935] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 128.

7.447 Evaluaremos estas distintas pruebas sucesivamente.[936] Como se observó antes, los estudios econométricos presentados por Filipinas tienen por fin demostrar la sustituibilidad entre todos los cigarrillos importados y todos los cigarrillos nacionales. Cuanto más convincentes son las pruebas de la sustituibilidad entre las marcas de cigarrillos en cuestión, tanto más probable es que los cigarrillos importados y los nacionales sean similares en el sentido del párrafo 2 del artículo III, porque reciben el mismo trato en los hábitos y preferencias de los consumidores.

7.448 En primer lugar, el estudio de mercado preparado por TNS que, según se dice, muestra las pautas de alternancia de los consumidores entre marcas de cigarrillos, si bien aporta pruebas compatibles con productos sustituibles, no puede considerarse en sí mismo prueba suficiente de que los consumidores consideran que esos productos son intercambiables. Las tasas de alternancia calculadas en el estudio también se podrían haber obtenido como resultado, por ejemplo, de cambios en los niveles de ingreso de los consumidores o en las condiciones de distribución de una marca determinada.

7.449 Se pueden hacer consideraciones similares con respecto al estudio sobre la elasticidad de la sustitución entre los cigarrillos nacionales y los importados. La relación indicada por las cifras del estudio puede ser falsa porque fueron calculadas sin distintos factores de control que también pueden haber afectado esa relación.

7.450 El estudio sobre la elasticidad cruzada en función de los precios contempla algunas de las limitaciones de los otros dos estudios, por ejemplo teniendo en cuenta los ingresos. En particular, dado que el índice general de precios se calcula ponderando cada precio de acuerdo con la proporción correspondiente del mercado, consideramos que los resultados del estudio pueden estar influidos por el par de marcas de cigarrillos que tienen la más alta participación en el mercado. Esto significa que si se supone que las estimaciones hechas en el estudio se realizaron correctamente, se puede entender que el estudio muestra que por lo menos un par de cigarrillos importados y nacionales son sustituibles.

7.451 En síntesis, opinamos que el estudio de mercado TNS y el estudio sobre la elasticidad de la sustitución no demuestran concluyentemente la intercambiabilidad entre los cigarrillos importados y los nacionales porque no controlan completamente todas las variables pertinentes. El estudio económico sobre la elasticidad cruzada en función del precio, aunque insuficiente para demostrar similitud entre *todos* los cigarrillos importados y *todos* los cigarrillos nacionales, que era lo que Filipinas quería demostrar, indica que por lo menos los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* son sustituibles por cigarrillos nacionales similares dentro de los mismos segmentos de precios. Si consideramos al mismo tiempo nuestra conclusión anterior acerca de la similitud entre los cigarrillos importados y los nacionales en litigio basada en sus características físicas, usos finales y clasificación arancelaria, Filipinas ha demostrado *prima facie* que los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* son por lo menos similares a los cigarrillos nacionales de los mismos segmentos de precios. Por consiguiente, puesto que Tailandia no ha demostrado otra cosa, concluimos que los cigarrillos *Marlboro* son "similares" a los cigarrillos *Krongthip FF Deluxe* y *Royal Standard FF Deluxe* y que los cigarrillos *L&M* son similares a los cigarrillos *Krongthip*, *Gold City FF 90*, *Falling Rain*, *Krongthip FF 90*, *Royal Standard FF Regular*, *Samit FF 90* y *Krongthip Lights* en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

[936] El Órgano de Apelación ha aclarado que, en el contexto de un análisis en el marco de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, "la sustitución supone que los productos son intercambiables". El párrafo 2 del artículo III exige que los productos sean sustituibles *directamente* entre sí. (Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 29.) Ha aclarado que "la palabra 'sustituibles' indica que la relación exigida *puede* existir entre productos que no son, en un momento determinado, considerados por los consumidores como sustitutos uno del otro pero que, no obstante, *pueden* ser sustituidos el uno por el otro" (informe del Órgano de Apelación, *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafo 114). En este contexto, distintos grupos especiales han reconocido que los estudios cuantitativos de la elasticidad cruzada en función de los precios son pertinentes, pero no excluyen otros elementos de prueba ni son decisivos por su naturaleza (informe del Grupo Especial, *Corea - Bebidas alcohólicas*, párrafo 10.44).

4. Análisis de los impuestos superiores

7.452 Filipinas aduce que Tailandia grava los cigarrillos importados con un IVA superior al IVA aplicado a los cigarrillos nacionales similares porque: i) la base imponible (el MRSP) para los cigarrillos importados es en términos absolutos superior a la de los cigarrillos nacionales[937]; y ii) la base imponible (el MRSP) de los cigarrillos importados es sistemáticamente superior al precio real de venta al por menor (el RRSP/RSP) para los cigarrillos importados, mientras que la base imponible (el MRSP) de los cigarrillos nacionales es sistemáticamente igual al precio real de venta al por menor (el RSP).[938]

7.453 Comenzaremos nuestro análisis examinando el sistema del IVA tailandés en la forma en que se aplica a los cigarrillos. Después trataremos sucesivamente los dos argumentos presentados por Filipinas.

a) El sistema del IVA tailandés

i) Introducción

7.454 El impuesto sobre el valor añadido se puede definir como "un impuesto cobrado en cada etapa de la producción de un producto, sobre la base del valor que en cada una de ellas es añadido por la diferencia entre el costo de producción del producto y su precio de venta. El impuesto sobre el valor añadido ... funciona efectivamente como un impuesto a las ventas sobre el consumidor final".[939] La OCDE lo define de la siguiente manera: "Los impuestos sobre el valor añadido (IVA) son impuestos sobre el consumo. Tienen tres características distintivas: se recaudan sobre una base amplia (a diferencia de los impuestos selectivos sobre el consumo que se aplican a productos específicos), el sistema de recaudación está organizado en etapas en las que cada agente puede deducir los impuestos sobre los insumos pagados por las compras y es responsable de los impuestos sobre el producto correspondiente a las ventas y, en última instancia, la carga recaerá sobre los consumidores que, como usuarios finales, no pueden hacer operaciones inmediatas de deducción. En la práctica, se usan principalmente tres mecanismos de recaudación: a) según el sistema de registro, el vendedor se inscribe ante los organismos tributarios y tiene la obligación de pagar/recaudar el impuesto; b) en otros casos, el impuesto puede ser cobrado directamente por las autoridades aduaneras en la frontera; c) según el sistema de cobro invertido/autoliquidación, el cliente paga directamente a las autoridades tributarias".[940]

7.455 Las normas referentes a la adopción y el funcionamiento del sistema del IVA tailandés figuran en el título II (Impuestos y derechos fiscales), capítulo IV (Impuesto sobre el valor añadido)

---

[937] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 493-496; primera declaración oral de Filipinas, párrafos 208-209 y 212-220; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 392-393 y 397-424; y segunda declaración oral de Filipinas, párrafos 83-84 y 87.

[938] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 497-502 y párrafo 498, cuadro 4; primera declaración oral de Filipinas, párrafos 210-211; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 394-396; segunda declaración oral de Filipinas, párrafos 83-84 y 87. El Grupo Especial recuerda que inicialmente Filipinas presentó tres razones en este sentido. La tercera razón era que, al calcular el MRSP, Tailandia aplicaba un método de cálculo discriminatorio (primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 503-513; y primera declaración oral de Filipinas, párrafo 212).

[939] *Black's Law Dictionary,* séptima edición (West Group, 1999), página 1472.

[940] Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos, *International VAT/GST Guidelines*, febrero de 2006, página 7.

del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia B.E. 2481 (1938).[941] El capítulo IV tiene 14 divisiones sobre distintos aspectos del sistema del IVA.

7.456 En el artículo 77, división 1 (Disposiciones generales) del capítulo IV se dispone que "el impuesto sobre el valor añadido es un impuesto y un derecho fiscal". Según el artículo 77/2, el IVA al que se refieren las disposiciones del capítulo IV se paga sobre la venta de mercancías y la prestación de servicios por un proveedor y la importación de mercancías por un importador en Tailandia.[942]

ii) Tipo del impuesto

7.457 El tipo del impuesto para el IVA se indica en el artículo 80 del Código de Recaudación Tributaria, que a su vez remite al "Real Decreto, promulgado en virtud del Código de Recaudación Tributaria, por el que se regula la reducción de los tipos del impuesto sobre el valor añadido (Nº 440), B.E. 2548 (2005)" ("Real Decreto 440"), donde figuran los nuevos tipos.[943] El Real Decreto prescribe dos tipos del IVA: el 7 por ciento [6,3 por ciento][944] para el período comprendido entre el 1º de octubre de 2005 y el 30 de septiembre de 2007 y el 9,0 por ciento a partir del 1º de octubre de 2007. Las partes no discuten que el tipo aplicable del IVA para los cigarrillos es del 7 por ciento

[941] Filipinas - Prueba documental 94; el capítulo IV (Impuesto sobre el valor añadido) del título II (Impuestos y derechos fiscales) del Código de Recaudación Tributaria tiene 14 divisiones: disposiciones generales (división 1 (artículos 77-77/5)); responsabilidad tributaria (división 2 (artículos 78-78/2)); base imponible (división 3 (artículos 79-79/7)); tipos del impuesto (división 4 (artículos 80-80/2)); exención del impuesto sobre el valor añadido (división 5 (artículos 81-81/3)); personas obligadas a pagar el impuesto y cálculo del impuesto (división 6 (artículos 82-82/18)); presentación de declaraciones y pago del impuesto (división 7 (artículos 83-83/10)); bonificación y reembolso del impuesto sobre el valor añadido (división 8 (artículos 84-84/4)); registro como contribuyente del impuesto sobre el valor añadido (división 9 (artículos 85-85/19)); factura del impuesto, nota de débito, nota de crédito (división 10 (artículos 86-86/14)); preparación de registros y conservación de comprobantes y documentos (división 11 (artículos 87-87/3); atribuciones del funcionario de recaudación (división 12 (artículos 88-88/6); multas y recargos (división 13 (artículos 89-89/2); y sanciones (división 14 (artículos 90-90/5)).

[942] Tailandia explica que el IVA es administrado por el Departamento de Recaudación Tributaria. Sin embargo, en el caso de las importaciones, el IVA es recaudado por la Aduana tailandesa en nombre de dicho Departamento (respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial, donde se cita http://www.rd.go.th y http://www.customs.go.th). El sistema del IVA de Tailandia aplicable a los cigarrillos difiere del sistema aplicado a otros productos en que, para los cigarrillos, cada revendedor recauda IVA del comprador respecto de cada etapa de la venta. Posteriormente, el proveedor deduce el llamado "impuesto sobre los insumos" ya pagado al vendedor anterior del "impuesto sobre el producto" cobrado al siguiente comprador de las mercancías en cada mes. El proveedor inscrito en el registro del IVA paga entonces un IVA igual al impuesto sobre el producto menos el impuesto sobre los insumos. Sin embargo, este sistema de aplica únicamente a las (re)ventas de cigarrillos importados porque, para los cigarrillos nacionales, el TTM paga directamente todo el IVA al Gobierno de Tailandia y los revendedores están exentos del pago del IVA. Véanse los párrafos 7.579-7.592 *infra*.

[943] Filipinas - Prueba documental 93.

[944] En el artículo 5 del Real Decreto 440 se indica que el tipo del IVA para el período comprendido entre el 1º de octubre de 2005 y el 30 de septiembre de 2007 es del 6,3 por ciento (Filipinas - Prueba documental 93). Sin embargo, en una nota a los contribuyentes, en el Real Decreto 440 se explica que el tipo efectivo es del 7 por ciento:

> "*Nota a los contribuyentes: En el artículo 80 del Código de Recaudación Tributaria el impuesto al valor añadido se fija en el 10 por ciento, excluido el impuesto municipal de un 1/9 del IVA. Por ello, cuando el IVA se reduce al 6,3 por ciento, a este tipo se debe sumar en el momento de la recaudación el impuesto municipal de 1/9. Por consiguiente, el tipo aplicable es (6,3+(6,3x1/9)=0,7) = 7,00 por ciento.*"

ad valorem[945], que es el tipo aplicado cuando se calcula el IVA sobre la venta de mercancías, la provisión de servicios y las importaciones, incluidas las importaciones de cigarrillos y las ventas de cigarrillos tanto importados como nacionales, en el mercado tailandés.

iii) Base imponible - MRSP

Cuestiones generales

7.458 La división 3 del capítulo IV del Código de Recaudación Tributaria contiene disposiciones relativas a la base imponible para el cálculo del IVA. Contiene secciones separadas para la base imponible que se aplica en general y para la base imponible que se aplica a los cigarrillos en particular. En el artículo 79 se define la base imponible que se aplica en general, a saber: "la base imponible para la venta de mercancías o la provisión de servicios es el valor total recibido o por recibir por un proveedor a raíz de esa venta o provisión ...". Como explica Filipinas, el valor total recibido o por recibir que se usa como base imponible para la gran mayoría de los productos es el precio de venta elegido del minorista.[946]

7.459 La base imponible para los *cigarrillos* se define en el artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria como sigue:

> "[L]a base imponible para la venta será el valor del tabaco calculado deduciendo el monto del impuesto sobre el valor añadido del monto total de su precio minorista; el monto del impuesto se calcula según el tipo del impuesto sobre el valor añadido cuando el impuesto se ha incluido en el monto total del precio minorista."

7.460 Las partes explican que la base imponible del IVA para los cigarrillos es el MRSP, un precio de referencia fijado por el Gobierno de Tailandia.[947] Más exactamente, según el artículo 79/5, la base imponible del IVA es el MRSP menos el IVA, porque el MRSP incluye el IVA. Esto se puede expresar en una ecuación de la siguiente forma:

$$IVA = 7\%*(MRSP-IVA) \text{ } \acute{o}$$

$$7/107*MRSP$$

7.461 Por comodidad, en esta sección en general nos referimos al MRSP como la base imponible del IVA, lo cual en realidad significa el MRSP menos el IVA.

7.462 Aunque el término exacto "MRSP" no está estipulado en el artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria, entendemos que "el monto total de su precio minorista" a que se hace referencia en la disposición citada es el MRSP. El concepto de MRSP se define en el artículo 23 de la Ley del Tabaco B.E. 2509 (1966) .[948] El artículo 23 dispone lo siguiente:

---

[945] Las partes dicen que el tipo del IVA es del 7 por ciento en las comunicaciones siguientes: primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 415; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 76; y respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial.

[946] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 415.

[947] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 416; respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 93. La diferencia entre el IVA que grava los cigarrillos y el que grava otros productos reside en el hecho de que, para los cigarrillos, el IVA se basa en el MRSP, que es fijado por el Gobierno de Tailandia, mientras que, para otros productos, el IVA se basa en el precio de venta real del producto.

[948] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 419; y Filipinas - Prueba documental 119.

> "El Director General estará facultado para publicar anuncios en los que se fije el precio del tabaco. Queda prohibido vender tabaco a precios superiores a los fijados en el anuncio del Director General."

7.463 Por lo tanto, el texto del artículo 23 indica que el Director General del Departamento de Impuestos Especiales determina los precios máximos (es decir, el MRSP definitivo, que es un precio que incluye el monto del IVA) a los que se puede vender una marca específica de cigarrillos en el mercado tailandés.[949] Esto implica que, aunque una marca de cigarrillos no se puede vender a precios superiores al MRSP, sí se puede vender a precios inferiores a él.

Determinación del MRSP

7.464 Dado que el MRSP es la base imponible del IVA, es necesario fijar primero el MRSP para calcular el monto del IVA para una determinada marca de cigarrillos.

7.465 El texto del artículo 23 de la Ley del Tabaco no estipula de forma específica el método de determinación del MRSP. Los elementos integrantes del MRSP se enumeran en los preámbulos de los Avisos de MRSP publicados después de agosto de 2007.[950] Los preámbulos dicen lo siguiente:

> "En consecuencia, el Departamento de Impuestos Especiales fija el [MRSP] ... haciendo un cómputo basado en la combinación del precio c.i.f., el derecho de aduana, el timbre del tabaco (es decir, el impuesto especial), el impuesto sobre el valor añadido, las contribuciones al fondo de promoción de la salud, las contribuciones a la Fundación de Difusión Pública de Música y Artes Visuales de Tailandia, las contribuciones al desarrollo de las organizaciones de administración provincial y el margen de comercialización."

7.466 En síntesis, el MRSP comprende las ocho variables siguientes:

MRSP = precio c.i.f. *o* en fábrica

+ [Derechos de aduana (precio c.i.f.*5%)][951]

+ Impuesto especial ((precio c.i.f. + derechos de aduana)*400%)

+ Impuesto sanitario (impuesto especial*2%)

+ Impuesto de televisión (impuesto especial*1,5%)

+ Impuesto local (actualmente 1,86 baht por paquete)

---

[949] En el artículo 4 de la Ley del Tabaco se indica que por "Director General" se entiende el Director General del Departamento de Impuestos Especiales. Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 420; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 83; respuesta a la pregunta 41 del Grupo Especial. Tailandia dice que "el Departamento de Impuestos Especiales tiene la misión de determinar y publicar los MRSP de todas las marcas de cigarrillos, tanto nacionales como importadas" y que "los MRSP son fijados por el Departamento de Impuestos Especiales". Tailandia también afirma que, con arreglo al artículo 23 de la Ley del Tabaco, la facultad del Departamento de Impuestos Especiales de administrar los MRSP le permite aceptar sugerencias de revisiones de los MRSP procedentes tanto del TTM como de los importadores (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 89).

[950] Filipinas - Pruebas documentales 77, 104, 105, 106 y 118.

[951] Los derechos de aduana se agregan en el cálculo de los MRSP únicamente para los cigarrillos importados.

+ IVA

+ Costos de comercialización.[952]

7.467 Según Tailandia, la determinación de los nuevos MRSP y la revisión de los existentes[953] se hacen según se indica a continuación.[954]

7.468 La fuente primaria de un MRSP es el MRSP/RRSP propuesto por el importador o el fabricante nacional. Los importadores y el fabricante nacional comunican al Departamento de Impuestos Especiales el MRSP/RRSP propuesto cuando quieren introducir una marca nueva o revisar un MRSP existente.[955]

7.469 Los importadores y los fabricantes nacionales pueden solicitar cambios en los MRSP en cualquier momento para tener en cuenta cambios en sus precios c.i.f. o en fábrica, los precios al por menor que quieren que se cobren y otros factores, como cambios en las condiciones del mercado. Después de examinar si el MRSP/RRSP propuesto está de acuerdo con los dos objetivos del Departamento de Impuestos Especiales, a saber, proteger a los consumidores de precios excesivos e impedir que los fabricantes o importadores eviten pagar impuestos proponiendo un precio al por menor muy bajo, el Departamento acepta o rechaza el MRSP/RRSP propuesto. Si acepta el MRSP/RRSP propuesto, publica este precio como MRSP para esa marca. El Departamento puede rechazar los cambios propuestos o hacer otros ajustes[956] que sean compatibles con la doble función del MRSP de ser precio máximo que protege a los consumidores y de servir de base imponible del IVA.

7.470 El Departamento de Impuestos Especiales también puede calcular y por lo normal calcula un nuevo MRSP si cambia uno cualquiera de los tipos impositivos aplicables, lo cual exige que se revise el MRSP. En esos casos, el Departamento de Impuestos Especiales calcula el nuevo MRSP modificando los precios c.i.f. o en fábrica pertinentes, actualizando las cuantías de los impuestos que se basan en esas cifras y manteniendo constantes los llamados "costos de comercialización". El Departamento de Impuestos Especiales por lo general utiliza para los "costos de comercialización" una cantidad igual a la incluida en el último MRSP o en el MRSP solicitado previamente por el

[952] Asimismo, en su Prueba documental 47, Tailandia presentó como muestra un ejemplo de cómo se calcula un MRSP. Como se observa en la hoja de cálculo de la Prueba documental 47, con excepción de los costos de comercialización, todas las demás variables incluidas en el MRSP (es decir, los derechos de aduana, el impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión) se pueden calcular partiendo del precio c.i.f. o en fábrica. Por consiguiente, el precio c.i.f. o en fábrica es el punto de partida para el cálculo de los MRSP para los cigarrillos nacionales e importados (primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 85, y Tailandia - Prueba documental 48).

[953] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 324 y 326. Filipinas, en el contexto de su alegación basada en el párrafo 1 del artículo X según la cual Tailandia presuntamente no publica las normas seguidas para determinar los MRSP, aduce que la metodología usada para *revisar* un MRSP es más importante que la empleada originalmente para establecerlo, porque los MRSP se revisan periódicamente, habitualmente por lo menos una vez por año. También afirma que para los cigarrillos *Marlboro* y *L&M*, los MRSP iniciales se fijaron, respectivamente, hace alrededor de 20 y 10 años y que, desde entonces, los MRSP han sido determinados con la metodología de revisión. Sin embargo, Filipinas alega que los MRSP no han sido revisados siguiendo la metodología que Tailandia ha presentado al Grupo Especial.

[954] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 83-96; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 135.

[955] Tailandia - Pruebas documentales 18, 31 y 100.

[956] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 89.

fabricante nacional o el importador, que se calcula restando del MRSP todos los demás elementos (es decir, el precio c.i.f./en fábrica y todos los impuestos aplicables).[957]

7.471 Una vez determinado un nuevo MRSP, el Departamento de Impuestos Especiales publica un Aviso en que se indica el nuevo MRSP.[958]

7.472 Filipinas no parece tener objeciones con respecto a la metodología general aplicable para determinar los MRSP de los cigarrillos descrita por Tailandia más arriba. En esa medida y dado que no hay normas escritas específicas en la legislación de Tailandia que indiquen cómo se establecen los MRSP, haremos nuestro análisis de las alegaciones y los argumentos de las partes en esta sección en el entendimiento de que la metodología expuesta *supra* es la metodología general aplicada para determinar el MRSP para una marca específica de cigarrillos.[959]

7.473 A este respecto, observamos que las partes no están de acuerdo sobre la forma en que se *determina* el componente "costos de comercialización" de los MRSP. Tailandia define los "costos de comercialización" como el total de los gastos de venta y los beneficios relacionados con la venta de cigarrillos al consumidor final en el mercado tailandés.[960] Esa suma representa los gastos de venta y los beneficios no sólo del fabricante o importador (por ejemplo, TTM o PM Tailandia), sino también de todos los mayoristas y minoristas en la cadena de distribución hasta que los cigarrillos se venden al consumidor final (que en última instancia paga el IVA).[961] Consideraremos los argumentos de las partes sobre la determinación de los costos de comercialización en el contexto del análisis que haremos para saber si los cigarrillos importados están sujetos a un impuesto superior a causa de la presunta diferencia existente entre los MRSP y los RRSP/RSP de los cigarrillos importados.

b) La cuestión de si los cigarrillos importados están sujetos a impuestos superiores - El nivel absoluto de los MRSP más elevado para los cigarrillos importados que para los cigarrillos nacionales

i) Principales argumentos de las partes

7.474 **Filipinas** manifiesta que Tailandia aplica una base imponible más alta para los cigarrillos importados que para los cigarrillos nacionales similares, manteniendo simultáneamente un tipo impositivo idéntico aplicable a todos los cigarrillos, lo cual da por resultado la imposición a los cigarrillos importados de un impuesto superior al de los cigarrillos nacionales similares.[962] Los datos a disposición del Grupo Especial indican que en valores absolutos los MRSP para las marcas importadas (es decir, *Marlboro* y *L&M)* son casi siempre más altos que los MRSP para las marcas nacionales (es decir, TTM).[963] Filipinas aduce que esos datos muestran que los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* están sujetos a impuestos superiores a los de las respectivas marcas nacionales similares en términos absolutos porque el IVA sobre los cigarrillos en Tailandia se basa en el valor del MRSP.[964]

---

[957] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 85-86 y 88; respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 245; observaciones de Tailandia de 25 de septiembre de 2009, párrafos 42 y 45.

[958] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 83 y 87, y Tailandia - Pruebas documentales 59 y 63. El MRSP se publica por separado para cada marca de cigarrillos nacionales e importados, lo cual se puede ver por ejemplo en la Prueba documental 19 presentada por Tailandia, en la que Tailandia muestra determinaciones de MRSP para varias marcas extranjeras y nacionales.

[959] Véase la sección VII.G.1 c) ii), *infra*.

[960] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 86 y 89.

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

[962] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 393.

[963] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 493-496; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 392.

[964] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 390, véase el cuadro 2.

Por consiguiente, Filipinas alega que esa carga fiscal superior para los cigarrillos importados en términos absolutos infringe la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.[965]

7.475 **Tailandia** sostiene que la primera frase del párrafo 2 del artículo III no exige que todos los cigarrillos importados estén gravados por el mismo impuesto en valores absolutos que todos los cigarrillos nacionales.[966] Además, a los Miembros les está permitido usar sistemas de precios fijos y sistemas *ad valorem* de tributación interna.[967] Tailandia afirma que su sistema *ad valorem* explica el resultado natural de una base impositiva diferente (MRSP) para los cigarrillos nacionales y los importados.[968] Tailandia se remite al informe del Grupo Especial sobre el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, donde se reconoció que el hecho de que diferentes marcas de cigarrillos tengan precios diferentes puede ser especialmente importante para el análisis previsto en el párrafo 2 del artículo III [del GATT de 1994].[969] Además, si se aceptara el criterio de Filipinas del valor absoluto del impuesto, se impediría a los Miembros de la OMC aplicar todo tipo de impuestos internos *ad valorem*.[970] Tailandia dice que un sistema fiscal en el que las marcas importadas más caras están sujetas a impuestos más altos, en términos absolutos, que las marcas nacionales menos caras, puede ser compatible con las obligaciones impuestas por la OMC.[971]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.476 Filipinas afirma que, puesto que el IVA se calcula sobre la base del MRSP, un MRSP más alto se traduce en una carga mayor en concepto de IVA. Invocando los datos que indican que en términos absolutos los MRSP son más altos para los cigarrillos importados que para los nacionales, Filipinas dice que Tailandia impone una carga fiscal más pesada a los cigarrillos importados porque les aplica un MRSP más elevado que el de los cigarrillos nacionales.[972]

7.477 A juicio de Tailandia, los datos sobre los MRSP en términos absolutos no son pertinentes para el análisis del Grupo Especial.[973] Ello se debe a que la determinación de si un impuesto interno discrimina contra los artículos importados en el sentido del párrafo 2 del artículo III depende de si la base imponible para los cigarrillos importados *se establece y aplica* de manera que otorga protección a los cigarrillos nacionales, y no de si la base imponible misma es más alta para los cigarrillos importados que para los nacionales. Tailandia añade que, de acuerdo con un sistema fiscal *ad valorem*, las sumas absolutas recaudadas sobre productos similares de precio diferente también serán diferentes; se recaudarán cantidades absolutas mayores sobre las mercancías de precio más alto.[974]

7.478 Por consiguiente, la cuestión que debemos analizar es si es posible considerar que los valores absolutos de MRSP mayores para los cigarrillos importados por sí mismos demuestran que a los cigarrillos importados se les impone un IVA que es superior al aplicado a los cigarrillos nacionales en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

---

[965] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 393.

[966] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 131.

[967] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 210, donde se hace referencia al sistema del IVA de Francia en Tailandia - Prueba documental 29; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 131.

[968] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 223-224.

[969] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 223, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.331.

[970] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 224.

[971] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 132.

[972] Como se indicó en los párrafos 7.417-7.421 *supra*, los Avisos de MRSP en cuestión son los de fecha 7 de diciembre de 2005, 18 de septiembre de 2006, 30 de marzo de 2007 y 29 de agosto de 2007.

[973] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 223.

[974] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 223.

7.479 Examinando cuestiones relativas a la tributación superior de los productos importados en el contexto de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, el Órgano de Apelación, en *Japón - Bebidas alcohólicas II*, dijo que "por más escasa que sea la cuantía en que el impuesto es 'superior', esa cuantía es excesiva. La prohibición de los impuestos discriminatorios, enunciada en la primera cláusula del párrafo 2 del artículo III, no está supeditada a un 'criterio de los efectos sobre el comercio' ni está matizada por una norma *de minimis*".[975] Esta afirmación del Órgano de Apelación aclara que un impuesto interno será considerado discriminatorio en contra de productos importados en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III si el impuesto que grava los productos importados es superior, incluso en la cuantía más escasa, al impuesto que grava los productos nacionales.

7.480 En relación con las circunstancias fácticas de esta diferencia, las partes no discuten que los MRSP más altos den por resultado montos más altos del IVA. Observamos que los datos que se nos presentaron muestran realmente que los MRSP, es decir la base imponible de la que dependen las cuantías del IVA, para los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* son superiores a los de las marcas de cigarrillos nacionales. En el cuadro siguiente se comparan los MRSP de los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* y los de los cigarrillos nacionales de los mismos segmentos de precios entre 2005 y 2007.

MRSP de marcas nacionales e importadas de los segmentos de lujo y de precio intermedio

[[El cuadro suprimido contiene información comercial confidencial[976, 977]]]

7.481 Concretamente, los MRSP de *Marlboro* en diciembre de 2005, septiembre de 2006 y marzo y agosto de 2007 son respectivamente [[xx.xxx.xx]], [[xx.xxx.xx]], [[xx.xxx.xx]] y [[xx.xxx.xx]] baht, mientras que los MRSP de *Krongthip FF Deluxe* y *Royal Standard FF Deluxe* son [[xx.xxx.xx]], [[xx.xxx.xx]], [[xx.xxx.xx]] y [[xx.xxx.xx]] baht en el mismo período. Para *L&M*, los MRSP eran [[xx.xxx.xx]], [[xx.xxx.xx]], [[xx.xxx.xx]] y [[xx.xxx.xx]] baht, mientras que los MRSP para *Gold City FF 90*, *Falling Rain*, *Krongthip FF 90* y *Royal Standard FF Regular*, *Samit FF 90* y *Krongthip Lights* eran [[xx.xxx.xx]], [[xx.xxx.xx]], [[xx.xxx.xx]] y [[xx.xxx.xx]] baht. Como se observó antes, MRSP más elevados darán por resultado IVA más altos, porque el IVA se calcula sobre la base de los MRSP. La pregunta que tenemos que responder es si se puede interpretar que los MRSP que son más altos en términos absolutos son impuestos *superiores* en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Como se explicó antes, el MRSP es la base imponible del IVA y se calcula sumando los precios c.i.f. o en fábrica, los impuestos internos y los costos de comercialización. De esos componentes, los impuestos internos se calculan partiendo del precio c.i.f. y los derechos de aduana en el caso de los cigarrillos importados, y del precio en fábrica en el de los cigarrillos nacionales. Esas cantidades son determinadas por el importador y el fabricante nacional, y no por el Gobierno tailandés.[978] Por consiguiente, si el precio c.i.f. de un importador es más alto que el precio en fábrica de un fabricante nacional, ese precio c.i.f. mayor puede ser causa de que el MRSP de una marca de cigarrillos importados sea mayor que el MRSP de una marca de cigarrillos nacionales en la medida en que el componente de los costos de comercialización se mantenga al mismo nivel para los cigarrillos importados y los nacionales. Las pruebas de que disponemos indican que los precios c.i.f.

[975] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, páginas 27-28. El Órgano de Apelación también constató que, en vista de que en la primera frase del párrafo 2 del artículo III no se hace referencia al párrafo 1 del artículo III (la disposición que establece un principio general e informa el resto del artículo III), "para mostrar que una medida tributaria es incompatible con el principio general establecido en la primera frase, no es necesario establecer la presencia de una aplicación protectora separadamente de los requisitos específicos incluidos en la primera frase". (Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 23.) El Órgano de Apelación agregó que "esto no significa que el principio general del párrafo 1 del artículo III no se aplique a esa frase. Por el contrario, ... la primera frase del párrafo 2 del artículo III es, en efecto, una aplicación de ese principio general".

[976] [[xx.xxx.xx]].

[977] [[xx.xxx.xx]].

[978] Véase el párrafo 7.824.

de los cigarrillos importados son por lo común más altos que los precios en fábrica de los cigarrillos nacionales.[979] Además, en el caso de los MRSP de los cigarrillos importados, los derechos de aduana, que no se suman en el caso de los cigarrillos nacionales, también se incluyen cuando se calcula el MRSP final y se agregan al precio c.i.f. para tener una base para calcular los impuestos internos. Esto también aumentará el nivel absoluto de los MRSP para los cigarrillos importados.

7.482 A nuestro juicio, una comparación de los valores absolutos de los MRSP para los cigarrillos importados y los nacionales, si no se considera la naturaleza específica de los MRSP, incluida la forma en que los MRSP se establecen y/o revisan de acuerdo con el sistema del IVA de Tailandia, no es suficiente para demostrar que se aplica un IVA supuestamente discriminatorio a los cigarrillos importados. Por lo tanto, no consideramos que los MRSP para cigarrillos importados que en términos absolutos son más elevados que los MRSP de los cigarrillos nacionales demuestren que los cigarrillos importados están sujetos a impuestos superiores a los de los cigarrillos nacionales similares en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

c) La cuestión de si los cigarrillos importados están sujetos a impuestos superiores - Una presunta diferencia en la determinación de los MRSP para los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales

i) Norma jurídica

Principales argumentos de las partes

7.483 **Filipinas** alega que los MRSP de los cigarrillos importados comúnmente han sido mayores que los RRSP/RSP, mientras que los MRSP de los cigarrillos nacionales siempre son iguales a los RSP de esos cigarrillos.[980] Esta diferencia entre los MRSP y los RRSP de los cigarrillos importados da por resultado un IVA para los cigarrillos importados que es sistemáticamente superior al IVA de los cigarrillos nacionales similares. Filipinas subraya que la diferencia entre la base imponible (el MRSP) y el precio real de venta al por menor (RRSP/RSP) para los productos importados generará una carga tributaria mayor para los productos importados si la diferencia no es resultado de una decisión del importador de vender el producto a un precio inferior al MRSP. El MRSP será mayor que el RRSP/RSP si el Gobierno de Tailandia usa un punto de partida inflado para calcular el MRSP de los productos importados o añade una suma inflada en concepto de costos de comercialización de los productos importados.[981]

7.484 Concretamente, Filipinas dice que hay una diferencia significativa en los costos de comercialización usados para calcular el MRSP, porque los costos de comercialización utilizados para calcular los MRSP de las marcas importadas son por lo común más altos que los costos de comercialización empleados para calcular los MRSP de las marcas nacionales similares.[982] En la práctica, el Director General de Impuestos Especiales, cuando rechaza el MRSP propuesto para los cigarrillos *Marlboro* o *L&M*, crea su propio sustituto de los costos de comercialización reales derivados de la información del importador.[983] Suponiendo que el Director General de Impuestos Especiales determina correctamente los demás elementos del MRSP (es decir, el precio c.i.f., los derechos de aduana y los impuestos internos), la diferencia entre el MRSP propuesto (es decir, el RRSP) y el MRSP impuesto es la cantidad adicional que el Director General de Impuestos

[979] Tailandia - Pruebas documentales 76, 81 y 82.
[980] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 394-396.
[981] Respuesta de Filipinas a la pregunta 49 del Grupo Especial.
[982] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 498; primera declaración oral de Filipinas, párrafo 185; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 395.
[983] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a las preguntas 122 y 123 del Grupo Especial.

Especiales agrega a los costos de comercialización reales. Además, Filipinas aduce que Tailandia no ha podido presentar una explicación de réplica legítima de que el impuesto superior se puede explicar con factores objetivos relativos a la metodología usada para calcular los MRSP.[984]

7.485 **Tailandia** sostiene que, con su alegación, Filipinas no demuestra *prima facie* que los cigarrillos importados estén sistemáticamente sujetos a impuestos superiores a los de los cigarrillos nacionales.[985] En la medida en que los Miembros de la OMC pueden utilizar tanto sistemas de precios fijos como sistemas *ad valorem* en sus regímenes de tributación internos, el hecho de que una marca importada pague más impuestos que una marca nacional no puede constituir discriminación en el sentido del párrafo 2 del artículo III.[986] En cambio, según Tailandia, la forma correcta de determinar si el uso que hace Tailandia del MRSP como base imponible de su IVA es incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III consiste en examinar los criterios de la medida, su estructura y aplicación global, para decidir si se aplica de una manera que otorga protección a los productos nacionales.[987] Por lo tanto, lo fundamental es si el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia fija el MRSP para los cigarrillos nacionales y los importados de la misma manera.[988] Tailandia dice que se usa la misma metodología para establecer los MRSP de los cigarrillos nacionales y los importados y que Filipinas no ha demostrado *prima facie* que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia establezca los MRSP de forma diferente para los cigarrillos importados y los nacionales *o* aplique la metodología descrita de forma que otorga protección a los cigarrillos nacionales.[989]

7.486 A este respecto, **Filipinas** no considera que el régimen tributario de los cigarrillos de Tailandia se pueda examinar partiendo de la base de que es un sistema *ad valorem* porque el sistema del IVA de Tailandia no es un sistema *ad valorem* típico.[990] El Gobierno de Tailandia fija tanto el tipo del impuesto como la base imponible, porque la base imponible no es el precio del vendedor o el RRSP del fabricante, sino el MRSP, que es una cantidad determinada por el Gobierno usando una metodología no publicada.[991] Filipinas no cuestiona el derecho de Tailandia a imponer el IVA sobre la base de un precio fijado por el Gobierno *per se*.[992] Sin embargo, según el párrafo 2 del artículo III, las mercancías importadas no pueden estar sujetas a ningún impuesto que sea "superior" como resultado del uso de una base imponible fijada por el gobierno que es más alta que la base imponible aplicada a las mercancías nacionales similares. En el caso de los cigarrillos importados, la base

---

[984] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 498, cuadro 4; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 397. Filipinas también alega que, en 2006 y 2007, Tailandia usó garantías que excedían del valor en aduana como punto de partida para calcular MRSP y que el porcentaje agregado como costos de comercialización ha sido superior para los cigarrillos importados (primera declaración oral de Filipinas, párrafos 169-173 y 213-216; y respuesta de Filipinas a las preguntas 49 y 128 del Grupo Especial). Sin embargo, Filipinas no llevó adelante esta argumentación en relación con su alegación basada en el párrafo 2 del artículo III.

[985] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 222-233; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 130.

[986] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 131-133.

[987] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 206, donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 34; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 134.

[988] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 135-136.

[989] Respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial.

[990] Respuesta de Filipinas a la pregunta 49 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 188. Filipinas se refiere al sistema impositivo francés como ejemplo de un sistema de impuestos *ad valorem*. Según Filipinas, Francia prescribe una base imponible para los cigarrillos, pero *automáticamente* acepta el precio de venta al por menor recomendado del fabricante o importador como precio prescrito. Tailandia rechaza esa afirmación fáctica y aduce que el texto francés, que dice que el ministro competente debe "*homologuer le prix*", en realidad exige que el ministro registre el precio propuesto *después de haberlo examinado.*

[991] Respuesta de Filipinas a la pregunta 49 del Grupo Especial.

[992] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 85.

imponible fijada por el Gobierno, el MRSP, es sistemáticamente más alta que el RRSP. Al fijar tanto el tipo del impuesto como la base imponible según sus propios criterios, Tailandia efectivamente usa un impuesto específico que es distinto según la marca de que se trate y no un impuesto *ad valorem* basado en el precio al por menor elegido por el vendedor o el fabricante. Ese impuesto específico cobrado efectivamente sobre los cigarrillos importados es más alto que el impuesto específico cobrado sobre los cigarrillos nacionales, porque el Gobierno de Tailandia decide fijar una base imponible más alta para los productos importados junto con el mismo tipo del impuesto.

7.487 **Tailandia** dice que, habida cuenta de que es PM Tailandia y no el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia quien determina en primera instancia el elemento correspondiente a los "costos de comercialización" de los MRSP, los costos de comercialización expresados como porcentaje del MRSP no son una medida de si la metodología de los MRSP se aplica de forma que otorga protección a la industria nacional.[993] Tailandia indica que en 2008 el Departamento de Impuestos Especiales accedió a una solicitud de PM Tailandia de que se fijaran nuevos MRSP para algunas marcas de *L&M* y que los MRSP de esas marcas se volvieron a actualizar en 2009 sobre la base del Aviso de 2008.[994] Esta información demuestra que el punto de partida para la determinación de los MRSP es el RRSP/RSP del fabricante y que el Departamento de Impuestos Especiales no determina independientemente el elemento "costos de comercialización" del MRSP.[995] La misma metodología se emplea para los cigarrillos nacionales, como lo demuestran los cambios hechos en los MRSP a raíz de solicitudes del TTM.[996]

7.488 Además, Tailandia pone de relieve que, a diferencia de lo que Filipinas parece decir, en un sistema impositivo basado en precios fijos, el gobierno no tiene la obligación de aceptar automáticamente la base imponible propuesta por el fabricante. Para eliminar la posibilidad de que los fabricantes eviten o evadan el pago del impuesto, Tailandia usa el precio *máximo* como base imponible.[997] Esto significa que los fabricantes no pueden proponer un MRSP bajo simplemente para reducir sus impuestos sin también sacrificar ingresos por ventas.

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.489 El segundo motivo de la alegación de Filipinas basada en la primera frase del párrafo 2 del artículo III con respecto al sistema del IVA de Tailandia se puede resumir de la siguiente manera: los cigarrillos importados en cuestión están sujetos a un IVA superior porque la base imponible fijada por el Gobierno es *más alta* que la base imponible aplicada a los cigarrillos nacionales similares. La base imponible más elevada para los cigarrillos importados se fija estableciendo los costos de comercialización, uno de los componentes de la base imponible, en una forma discriminatoria para los cigarrillos importados. La posición de Tailandia es que su Departamento de Impuestos Especiales establece la base imponible del IVA de la misma manera para los cigarrillos nacionales y los importados y que son los importadores y el fabricante, y no el Gobierno de Tailandia, los que inicialmente determinan el componente por costos de comercialización de la base imponible. Tailandia alega que Filipinas no demostró *prima facie* que el Departamento de Impuestos Especiales establezca los MRSP de modo diferente para los cigarrillos importados y los nacionales.

[993] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 138.
[994] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 139.
[995] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 83-87; respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 139.
[996] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 236-237; respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 140; y Tailandia - Pruebas documentales 19 y 51. Véase también la Prueba documental 45, donde figura una lista de todos los cambios de MRSP que afectaron a PM Tailandia en 2003-2006.
[997] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 137.

7.490 En apoyo de su argumento, Filipinas manifiesta que los MRSP para los cigarrillos importados habitualmente han sido superiores a los RRSP/RSP, mientras que los MRSP de los cigarrillos nacionales siempre son iguales a los RSP de éstos[998], y que esa diferencia entre los MRSP y los RRSP para los cigarrillos importados tiene la consecuencia de que el IVA para los cigarrillos importados es sistemáticamente superior al de los cigarrillos nacionales similares. No hay desacuerdo en que, por lo que respecta a los Avisos de MRSP en litigio, hay una diferencia entre los MRSP y los RRSP en el caso de los cigarrillos importados únicamente, pero no en el de los nacionales, como se puede ver en el cuadro siguiente.

7.491 Observamos que en esta diferencia las partes han usado indistintamente las abreviaturas "RRSP" y "RSP". 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)). En el caso de los cigarrillos nacionales, Tailandia, en la segunda reunión sustantiva del Grupo Especial, explicó que los cigarrillos con marcas del TTM sólo tienen un RSP y no un RRSP. Por consiguiente, salvo que se indique otra cosa, en el presente informe, RRSP y RSP indican la misma cantidad.

MRSP y RRSP de marcas nacionales e importadas de los segmentos de lujo y de precio intermedio

[[El cuadro suprimido contiene información comercial confidencial[999, 1000]]]

7.492 Tailandia alega que, dado que la base imponible del IVA puede ser un precio fijo, que puede no ser siempre igual al precio al por menor real, una diferencia en las cuantías del impuesto causada por una diferencia entre el precio al por menor real y la base imponible de precio fijo (por ejemplo, el MRSP) no puede en sí misma dar lugar a una infracción del párrafo 2 del artículo III.[1001] También opinamos que la simple existencia de una diferencia entre esa base imponible fija y el precio al por menor real no puede ser una prueba automática de que hay una incompatibilidad con la obligación impuesta por el párrafo 2 del artículo III. Ello es así porque la empresa determina el RSP teniendo en cuenta consideraciones comerciales, por lo que puede ser más bajo que el MRSP fijado por el Gobierno.

7.493 Sin embargo, lo que Filipinas afirma en esta diferencia es que el Departamento de Impuestos Especiales establece el MRSP de una forma que discrimina en contra de los cigarrillos importados inflando el elemento correspondiente a los costos de comercialización del MRSP para los cigarrillos importados. Por consiguiente, la cuestión que se nos plantea trasciende la simple existencia de una diferencia entre la base imponible del IVA de precio fijo (MRSP) y el precio real al por menor. La alegación de Filipinas plantea cuestiones relativas a la forma en que el Departamento de Impuestos Especiales establece la base imponible fijada por el Gobierno, el MRSP, en particular en lo que se refiere al componente del costo de comercialización, para los cigarrillos importados y los nacionales.

7.494 Ambas partes coinciden en que un gobierno puede fijar libremente la base imponible. Ello será compatible con las normas de la OMC si el gobierno determina la base imponible de la misma forma tanto para las mercancías importadas como para las nacionales similares en cuestión. En Tailandia, el Director General de Impuestos Especiales tiene la facultad de determinar la base imponible (MRSP) para el IVA que grava los cigarrillos. Por consiguiente, para considerar la alegación de Filipinas en esta sección, tendremos que examinar si el Director General de Impuestos

[998] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 394-396.
[999] [[xx.xxx.xx]].
[1000] [[xx.xxx.xx]].
[1001] Respuesta de Tailandia a la pregunta 124 del Grupo Especial.

Especiales ha aplicado por igual la metodología general, descrita por Tailandia en esta diferencia, al determinar los MRSP para los cigarrillos importados y los nacionales. En particular, y a la luz de los argumentos de las partes, analizaremos si el Director General de Impuestos Especiales determina el componente de los costos de comercialización del MRSP para los cigarrillos importados en una forma diferente de la metodología general, a causa de lo cual los cigarrillos importados están sujetos a un IVA superior al aplicado a los cigarrillos nacionales.

7.495 En apoyo de nuestro enfoque recordamos el análisis del Grupo Especial en el asunto *Argentina - Pieles y cueros*:

> "La primera frase del párrafo 2 del artículo III exige comparar las cargas fiscales reales y no solamente las cargas fiscales nominales. ... [A]unque los productos importados y los productos nacionales similares estén sujetos a tipos impositivos idénticos, la carga fiscal real impuesta a los productos importados puede ser mayor, por ejemplo, si *la utilización de métodos distintos para determinar la base imponible* da lugar a una carga fiscal real mayor en el caso de esos productos."[1002] (sin cursivas en el original)

7.496 Destacamos en este sentido que, teniendo en cuenta las obligaciones previstas en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, un sistema de IVA en el que la base imponible es determinada por un gobierno se presta más a una posible infracción de esta disposición que un sistema en el que la base imponible queda determinada exclusivamente por los datos proporcionados por una empresa.

7.497 En consecuencia, para saber si Tailandia actuó de forma incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III sometiendo a los cigarrillos importados a un IVA superior al aplicado a los cigarrillos nacionales, tenemos que considerar las siguientes cuestiones: i) cómo se determinan los costos de comercialización de acuerdo con la metodología general; ii) si el Director General de Impuestos Especiales se apartó de la metodología general al determinar los costos de comercialización para los MRSP de los cigarrillos importados que figuran en los Avisos de MRSP en litigio y, en caso afirmativo; iii) si como resultado de que el Director General de Impuestos Especiales se apartó de la metodología general, los cigarrillos importados están sujetos a impuestos superiores a los de los cigarrillos nacionales similares.

ii) Determinación del componente "costos de comercialización" del MRSP

7.498 Recordamos que los "costos de comercialización" son el único componente del MRSP que no se basa en el precio c.i.f. o en fábrica ni en ninguna fórmula fija. Tampoco el impuesto provincial se basa en el precio c.i.f. o en fábrica, pero sí es una cantidad fija determinada por el Gobierno. Tailandia sostiene que los costos de comercialización representan la "diferencia residual" absoluta entre el MRSP propuesto y otros elementos conocidos del MRSP, y que esos costos se determinan de la misma forma para los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales.[1003]

7.499 Sin embargo, las aclaraciones adicionales de Tailandia sobre la naturaleza de los costos de comercialización nos indican que, en la práctica, hay dos formas diferentes de determinar los costos de comercialización: i) por sustracción: los costos de comercialización representan la diferencia entre el MRSP o el precio máximo de una marca de cigarrillos y la suma de los componentes ya conocidos del MRSP (esta es la explicación inicial de Tailandia que figura *supra*), y ii) por adición: los costos de comercialización representan las sumas gastadas para hacer llegar los cigarrillos al mercado de consumo de Tailandia aparte del precio c.i.f. o en fábrica y de todos los impuestos

[1002] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.183, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial del GATT, *Japón - Bebidas alcohólicas I*, párrafo 5.8.

[1003] Respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial.

aplicables.[1004] En otras palabras, los costos de comercialización representan los gastos de venta y los beneficios de todas las entidades de la cadena de distribución para la venta, incluidos los importadores/fabricantes, los mayoristas y los minoristas.[1005]

7.500 Sobre la base de la explicación de Tailandia, entendemos que el enfoque de sustracción para determinar los costos de comercialización se aplica en las situaciones en que el Departamento de Impuestos Especiales revisa un MRSP de una marca de cigarrillos por su propia iniciativa porque ha habido cambios en los tipos impositivos. En ese caso, el Departamento calcula el nuevo MRSP cambiando los precios c.i.f. y en fábrica pertinentes, actualizando las cuantías de los impuestos que se basan en esas cifras y manteniendo constantes los llamados "costos de comercialización". Los mismos costos de comercialización se calculan partiendo del último MRSP para esa marca o del MRSP solicitado previamente por los importadores o el fabricante nacional. Los costos de comercialización del MRSP revisado se calculan deduciendo del monto del MRSP la suma de los componentes ya conocidos del MRSP, lo cual se ajusta al llamado enfoque de sustracción. Si el Departamento de Impuestos Especiales simplemente acepta un MRSP revisado para una determinada marca de cigarrillos propuesto por un importador o el fabricante nacional, no es necesario hacer ningún cálculo.

7.501 Por el otro lado, el enfoque de adición para explicar los costos de comercialización, que parece incluir la consideración de diversos elementos, puede ser pertinente cuando el Departamento de Impuestos Especiales rechaza un MRSP revisado propuesto por un importador o el fabricante nacional. El Departamento puede rechazar los cambios propuestos o hacer otros ajustes[1006] compatibles con la doble función del MRSP de servir de precio máximo para proteger a los consumidores y de base imponible del IVA. Tailandia explica que el Departamento de Impuestos Especiales estudia el MRSP propuesto teniendo en cuenta la información suministrada por el importador o el fabricante nacional para tener la seguridad de que el MRSP propuesto refleja el precio de venta máximo razonable de esos cigarrillos en vista de las condiciones del mercado y la información proporcionada.[1007] Como manifiesta Filipinas[1008], Tailandia no ha explicado específicamente a qué condiciones del mercado se refiere ni cómo el Departamento de Impuestos Especiales las evalúa.

7.502 Tailandia dice que las solicitudes de *aumento* de los MRSP por lo general se aceptan, mientras que las solicitudes de *rebaja* de los MRSP no son aceptadas automáticamente.[1009] Las solicitudes de rebaja de los MRSP se examinan para tener la seguridad de que están justificadas y que los menores MRSP propuestos no darán por resultado que los cigarrillos se vendan ilegalmente a un precio superior al MRSP.[1010] Cuando se solicita una rebaja de los MRSP, los intereses comerciales en juego no son únicamente los del importador o el fabricante nacional, porque también puede resultar afectada la capacidad del revendedor para obtener beneficios por la venta de los cigarrillos.[1011] Tailandia destaca que el Departamento de Impuestos Especiales puede asegurarse de que no favorecerá a determinados intereses comerciales a expensas de otros cerciorándose de que las solicitudes de rebaja de los MRSP estén corroboradas con información sobre cambios o reducciones de los costos, como los costos c.i.f., gastos de venta o estrategias de comercialización que reflejan debidamente el precio máximo de venta razonable de los cigarrillos. Tailandia afirma que, dado que no se sabe cuáles son los gastos y los beneficios de los mayoristas y los minoristas, el Departamento

[1004] Respuesta de Tailandia de 4 de septiembre de 2009, párrafo 11.
[1005] Respuesta de Tailandia a la pregunta 122 del Grupo Especial.
[1006] Véase el párrafo 7.469 *supra*.
[1007] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 1) del Grupo Especial.
[1008] Observaciones combinadas de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a las preguntas 122 y 123 del Grupo Especial.
[1009] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 1) del Grupo Especial.
[1010] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 1) del Grupo Especial.
[1011] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 1) del Grupo Especial.

de Impuestos Especiales tiene solamente dos fuentes posibles de información para los costos de comercialización: los importadores o fabricantes y el mercado mismo.[1012]

7.503 En general, de la explicación precedente de Tailandia entendemos que el Departamento de Impuestos Especiales no acepta automáticamente los MRSP propuestos por los importadores o el fabricante nacional. Cuando el Departamento revisa los MRSP existentes por su propia iniciativa para reflejar cambios en los precios c.i.f. o en fábrica y/o los tipos del impuesto, el Departamento calcula los nuevos MRSP cambiando los precios c.i.f. o en fábrica pertinentes, actualizando los montos de los impuestos que se basan en dichos datos y manteniendo constantes los llamados "costos de comercialización". Sin embargo, cuando rechaza un MRSP propuesto por un importador o el fabricante nacional, el Departamento de Impuestos Especiales determina el componente costos de comercialización de un nuevo MRSP usando como punto de partida el MRSP/RRSP actual o el propuesto previamente por un importador o el fabricante nacional o información procedente del mercado.

iii) Determinación del MRSP para las marcas del TTM

Principales argumentos de las partes

7.504 **Filipinas** afirma que la metodología usada para calcular los costos de comercialización del TTM es diferente de la metodología general que Tailandia dice que se emplea para calcular los costos de comercialización de las marcas de cigarrillos tanto importados como nacionales.[1013] La descripción del cálculo de los costos de comercialización aplicados a las marcas del TTM que el Director General de Impuestos Especiales presentó al Tribunal Fiscal de Tailandia demuestra que Tailandia calculó los costos de comercialización como porcentaje (es decir [[xx.xxx.xx]] por ciento) del propio "ingreso genuino" del TTM para las marcas del TTM.[1014] Filipinas aduce que es diferente de la metodología explicada por Tailandia en estas actuaciones según la cual los costos de comercialización representan la "diferencia residual" absoluta entre el MRSP propuesto y otros elementos conocidos del MRSP.[1015] Según Filipinas, este es otro ejemplo de que Tailandia no ha presentado una explicación coherente y objetiva de la forma en que determina los MRSP que aclare racionalmente la mayor carga fiscal impuesta a los cigarrillos importados.[1016]

7.505 **Tailandia** declara que la descripción que ha presentado al Grupo Especial es correcta y que, por lo tanto, los costos de comercialización para las marcas del TTM se calculan de la misma forma que para las marcas importadas.[1017] Ello queda demostrado por el hecho de que el Departamento de Impuestos Especiales aceptó los MRSP propuestos por el TTM sin hacer ningún ajuste para reflejar un porcentaje de los costos de comercialización.[1018] Siempre se aceptaron los MRSP para el TTM porque el TTM pidió sólo aumentos de sus MRSP.[1019] No hay ningún caso en el cual el TTM haya solicitado una rebaja de sus MRSP. El único caso en que los MRSP propuestos por PM Tailandia no fueron aceptados, en diciembre de 2005, se refería a una solicitud de rebaja de los MRSP. Esa solicitud no se aceptó porque el importador no presentó argumentos adecuados y porque su disposición de "absorber" los impuestos no justificaba reducirlos.[1020] El Departamento de Impuestos

[1012] Respuesta de Tailandia a la pregunta 122 del Grupo Especial.
[1013] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 408-413.
[1014] Filipinas - Prueba documental 109.
[1015] Respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial.
[1016] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 413.
[1017] Respuesta de Tailandia a la pregunta 127 del Grupo Especial.
[1018] Respuesta de Tailandia a la pregunta 127 del Grupo Especial, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 80, que contiene las cartas del TTM.
[1019] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 2) del Grupo Especial.
[1020] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 2) del Grupo Especial, donde también se hace referencia a las observaciones de Tailandia de 25 de septiembre de 2009, párrafos 23-25 y 42-45.

Especiales explicó al Tribunal Fiscal de Tailandia que los costos de comercialización *se pueden* expresar como porcentaje del MRSP después de calcular el MRSP. Tailandia no interpreta que esa afirmación signifique que el Departamento de Impuestos Especiales haya determinado de forma independiente los costos de comercialización como porcentaje del ingreso genuino y los haya usado prospectivamente para fijar MRSP.[1021]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.506 Filipinas alega que la descripción presentada por el Director General de Impuestos Especiales al Tribunal Fiscal del cálculo de los costos de comercialización aplicados a las marcas del TTM ("Descripción presentada por el Director General de Impuestos Especiales al Tribunal Fiscal de Tailandia") demuestra que la metodología seguida para calcular los costos de comercialización del TTM (cálculo de los costos de comercialización como un porcentaje (es decir [[xx.xxx.xx]] por ciento) del propio "ingreso genuino" del TTM para las marcas del TTM) es diferente de la metodología general aplicada a los cigarrillos importados.[1022] Examinaremos si la Prueba documental en cuestión muestra, como dice Filipinas, que el Departamento de Impuestos Especiales no siguió la metodología general para determinar los costos de comercialización para el TTM.

7.507 El documento en cuestión era la comunicación dirigida al Tribunal Fiscal de Tailandia por el Director General de Impuestos Especiales en un recurso interpuesto por PM Tailandia con respecto a los Avisos de MRSP de 2006 y 2007. Las partes pertinentes de la descripción presentada por el Director General de Impuestos Especiales al Tribunal Fiscal dicen lo siguiente:

"3. Hecho

3.1 Cigarrillos importados
Principio y motivo
...
4) El porcentaje de margen mínimo de 32,60 que se usa para calcular el precio al por menor de los cigarrillos importados, según la notificación del Departamento de Impuestos Especiales ..., de fecha 18 de septiembre, refleja la situación en materia de competencia, el costo y la comercialización de los cigarrillos importados. Esto da por resultado un aumento de la participación de los cigarrillos importados en el mercado (anexo 6).

3.2 Cigarrillos nacionales
Principio y motivo
...
2) El precio en fábrica de los cigarrillos de fabricación nacional no cambia.

3) El 7 de diciembre de 2005, el Monopolio de Tabacos de Tailandia aumentó el margen de comercialización de los cigarrillos nacionales. Por ejemplo, la marca Krongthip 90 aumentó de baht [[xx.xxx.xx]] por paquete a baht [[xx.xxx.xx]] por paquete (anexo 7).

[1021] Respuesta de Tailandia a la pregunta 127 del Grupo Especial, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 49.
[1022] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 408-413.

> 4) Para determinar el precio máximo al por menor conforme al artículo 23, el Departamento de Impuestos Especiales ha inspeccionado el margen de comercialización de los cigarrillos nacionales y estima que el margen de comercialización que se ajustó el 7 de diciembre de 2005 todavía sigue siendo aceptable. Hay dos métodos de inspección:
>
> Método 1: Inspección del precio de venta en cada período de venta concreto, se constató que se cumplió lo dispuesto en la notificación ... de fecha 9 de marzo de 2007.
>
> Método 2: Inspección del margen de comercialización del estado financiero aprobado por la Oficina del Auditor General de Tailandia. En este sentido, se constató que el porcentaje del margen de comercialización respecto del ingreso, según la estructura de precios al por menor, del Monopolio de Tabacos de Tailandia es equivalente a [[xx.xxx.xx]]. Esta cantidad es [[xx.xxx.xx]] que el porcentaje del margen de comercialización respecto del ingreso que figura en el estado financiero de 2006, que es [[xx.xxx.xx]]. En este sentido, si el precio máximo al por menor se calculó usando el porcentaje que el margen de comercialización representa en relación con el ingreso que figuraba en el estado financiero, será inferior al precio anunciado por el Departamento de Impuestos Especiales.
>
> Cabe recordar que el porcentaje que el margen de comercialización representa respecto del ingreso anualmente puede cambiar dependiendo del volumen de la producción. De todos modos, el cambio no debe ser superior al porcentaje que el margen de comercialización representa respecto del ingreso genuino del Monopolio de Tabacos de Tailandia. Por consiguiente, no hay motivos para ajustar el margen de comercialización (anexo 8)." (sin subrayar en el original)

7.508 El texto citado de la explicación del Director General de Impuestos Especiales indica que el porcentaje del ingreso del TTM que representan los costos de comercialización[1023] se usó como uno de los dos *métodos de inspección* de la aceptabilidad del margen de comercialización en cuestión, y *no como método de cálculo* del costo de comercialización propiamente dicho. También confirma esta interpretación la afirmación adicional sobre el método 2 de que "*si* el precio máximo al por menor se calculó usando el porcentaje que el margen de comercialización representaba en relación con el ingreso que figuraba en el estado financiero, ese precio será inferior al precio anunciado por el Departamento de Impuestos Especiales". Esto indica que el cálculo real de los costos de comercialización no se basó en el porcentaje del ingreso del TTM que representaban esos costos. En vista de ello, coincidimos con Tailandia en que se debe interpretar que la explicación presentada por el Director General de Impuestos Especiales al Tribunal Fiscal de Tailandia significa que los costos de comercialización se pueden indicar como porcentaje después de que se haya determinado un MRSP. Por consiguiente, no estamos convencidos de que la explicación presentada al Tribunal Fiscal por el Director General de Impuestos Especiales demuestre que el Departamento de Impuestos

[1023] Entendemos que la expresión "margen de comercialización" usada en Filipinas - Prueba documental 109 significa "costos de comercialización".

Especiales calcula los costos de comercialización para los cigarrillos nacionales en una forma diferente de la metodología general.[1024]

iv) Determinación del MRSP de 7 de diciembre de 2005 para Marlboro y L&M

Principales argumentos de las partes

7.509 **Filipinas** alega que los costos de comercialización para *Marlboro* y *L&M* del 7 de diciembre de 2005, que se aplicaron nuevamente en los MRSP de 2008 y 2009, no se obtuvieron de la información que PM Tailandia dio al Director General de Impuestos Especiales, y que el valor del costo de comercialización se estableció a un nivel cuatro veces superior al nivel adecuado solicitado.[1025] Esto provocó que los MRSP de los cigarrillos importados fueran más altos que los de los cigarrillos nacionales, lo que a su vez explica la diferencia entre el MRSP y el RRSP de los cigarrillos importados.[1026] Filipinas sostiene que, por lo tanto, los MRSP de diciembre de 2005 demuestran que en la práctica Tailandia no aplica la metodología que dice utilizar.

7.510 **Tailandia** sostiene que el Aviso de MRSP de diciembre de 2005, el único caso en que los MRSP propuestos por PM Tailandia no fueron aceptados, estaba relacionado con una solicitud de rebaja de los MRSP.[1027] La solicitud no fue aceptada porque PM Tailandia no la fundamentó de forma adecuada y porque el deseo de "absorber" impuestos no justifica reducirlos.[1028] PM Tailandia no ha solicitado ningún cambio de sus MRSP para las marcas de *Marlboro* y *L&M* existentes desde diciembre de 2005, aunque pidió nuevos MRSP para dos marcas nuevas de *L&M* en agosto de 2008.[1029]

7.511 A continuación se resumen los argumentos de las partes sobre la determinación de los costos de comercialización para el Aviso de MRSP de *Marlboro* y *L&M*, de 7 de diciembre de 2005.

Marlboro

7.512 Con respecto de MRSP calculado para *Marlboro* en diciembre de 2005, **Tailandia**, en sus observaciones de 25 de septiembre de 2009, explicó que los costos de comercialización de *Marlboro* se habían obtenido del dato que figuraba en la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005, en la que PM Tailandia propuso un MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht para las provincias sin impuesto provincial.[1030]

[1024] Asimismo, en el documento precedente presentado por el Director General de Impuestos Especiales observamos que el Departamento de Impuestos Especiales se valió del porcentaje que el margen de comercialización representaba respecto del ingreso del TTM para examinar si el nivel de los costos de comercialización para el MRSP correspondiente era aceptable. Allí se aclara que ese método fue aprobado por la Oficina del Auditor General de Tailandia. Por lo tanto, aunque el Departamento de Impuestos Especiales no usó un porcentaje del ingreso genuino del TTM *per se* para determinar los costos de comercialización de los cigarrillos de la marca TTM, las pruebas indican que ese método se aplicó para saber si el componente "costos de comercialización" del MRSP del TTM era adecuado.

[1025] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 335-337 y 402 (*L&M*), párrafos 346-350 y 403-404 (*Marlboro*); observaciones de Filipinas de 16 de septiembre de 2009, párrafos 17-23 y 45-49; y segunda declaración oral de Filipinas, párrafos 63-67.

[1026] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 402.

[1027] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 2) del Grupo Especial.

[1028] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 2), donde se hace referencia a sus observaciones de 25 de septiembre de 2009, párrafos 23-25 y 42-45. Tailandia señala también ejemplos de otros casos en los que los importadores formularon solicitudes de rebajas de sus MRSP correctamente fundamentadas y en las que las rebajas fueron debidamente autorizadas (Tailandia - Prueba documental 80).

[1029] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 2) del Grupo Especial, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 66.

[1030] Observaciones de Tailandia de 25 de septiembre de 2009, párrafos 42-47; y Tailandia - Prueba documental 82.

Después de la explicación de Filipinas de que en la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005 se proponía un MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht incluido el impuesto provincial, Tailandia presentó una segunda explicación de que calculaba los costos de comercialización sobre la base del RRSP/RSP *vigente* de *Marlboro* de [[xx.xxx.xx]] baht, que no se aplicaba en las provincias en las que regía el impuesto provincial.[1031] Los costos de comercialización vigentes de PM Tailandia de *Marlboro* se encuentran en la columna izquierda de la página 2 de la carta de 19 de julio de 2005, en la que figura [[xx.xxx.xx]] baht como precio de venta (el RSP) de PM Tailandia en las provincias sin impuesto provincial (por ejemplo, Bangkok).[1032] Dado que no había ningún motivo para reducir los costos de comercialización de los cigarrillos *Marlboro*, el Departamento de Impuestos Especiales empleó los costos de comercialización vigentes ([[xx.xxx.xx]] baht) basados en las ventas corrientes efectuadas en las zonas sin impuestos provinciales, como Bangkok, como base para los costos de comercialización del MRSP único para todo el país redondeándolo al alza a [[xx.xxx.xx]] baht.[1033] En consecuencia, el Director General de Impuestos Especiales estableció un MRSP de 65 baht. El Director General de Impuestos Especiales rechazó luego la solicitud de PM Tailandia de 13 de diciembre de 2005 de que el MRSP se redujera a [[xx.xxx.xx]] baht.

7.513 **Filipinas** sostiene que ninguna de estas explicaciones *ex post* está sustentada por una explicación del Director General de Impuestos Especiales hecha en el momento pertinente. Filipinas destaca tres elementos fundamentales en relación con la segunda explicación de Tailandia de los costos de comercialización para *Marlboro* de diciembre de 2005.[1034]

7.514 En primer lugar, el Director General de Impuestos Especiales no siguió su "práctica habitual" cuando optó por no basar los costos de comercialización en la información más reciente del importador. De acuerdo con la "práctica habitual" del Director General de Impuestos Especiales, para determinar el MRSP en diciembre de 2005 se debería haber adoptado uno de los dos enfoques siguientes: i) usar los mismos costos de comercialización provenientes de un MRSP para las provincias sin impuesto provincial que estuviera basado en una propuesta hecha por el importador; o ii) usar como base los costos de comercialización provenientes de una propuesta posterior del importador. El Director General de Impuestos Especiales no siguió ninguno de estos enfoques. Si el Director General de Impuestos Especiales hubiera adoptado el primer enfoque habría trasladado la cantidad de [[xx.xxx.xx]] baht, que es el costo de comercialización real empleado en el MRSP anterior de *Marlboro* (es decir, el MRSP de diciembre de 2004) que incluía el impuesto provincial de 1,86 baht para las provincias con impuesto provincial. Con arreglo al segundo enfoque, el Director General podría haberse basado en la propuesta de MRSP de PM Tailandia de julio de 2005 de [[xx.xxx.xx]] baht que incluía el impuesto provincial para las provincias con impuesto provincial, lo que habría dado como resultado costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht.[1035]

7.515 En cambio, el Director General de Impuestos Especiales decidió basar el MRSP de *Marlboro* de diciembre de 2005 en el RSP de *Marlboro* de julio de 2005 de [[xx.xxx.xx]] baht.[1036] Aunque

[1031] Respuesta de Tailandia a la pregunta 130 del Grupo Especial.

[1032] Respuesta de Tailandia a la pregunta 130 del Grupo Especial; Tailandia - Prueba documental 18, páginas 6-7.

[1033] Tailandia explica que un costo de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht fue redondeado al alza en aproximadamente *un baht* a [[xx.xxx.xx]] baht, lo que dio como resultado un MRSP total anterior al redondeo de [[xx.xxx.xx]] baht. Para llegar al MRSP publicado de 65 baht, el costo de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht se redondeó aumentándolo otra vez [[xx.xxx.xx]]. Por consiguiente, el costo de comercialización de [[xx.xxx.xx]] representa la suma del costo de comercialización de [[xx.xxx.xx]].

[1034] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 130 del Grupo Especial.

[1035] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 130 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 282.

[1036] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 130 del Grupo Especial, donde también se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 18. Filipinas explica que la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005 mostraba un "precio de venta al por menor" para *Marlboro* de [[xx.xxx.xx]]

este RSP era igual al MRSP propuesto en julio de 2005, Tailandia alega que había una diferencia esencial entre estos dos datos. Tailandia sostiene que, aunque PM Tailandia propuso un MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht para las provincias con impuesto provincial en julio de 2005, su precio de venta al por menor real de [[xx.xxx.xx]] baht no se aplicaba a las provincias con impuesto provincial. Filipinas afirma que no está claro por qué el Director General de Impuestos Especiales decidió basar su cálculo en un precio de venta al por menor (RSP) que creía que se aplicaba exclusivamente en la zona sin impuesto provincial, especialmente porque en diciembre de 2005 el Director General de Impuestos Especiales había tratado de calcular un único MRSP para *Marlboro* que incluyera el impuesto provincial.

7.516 Específicamente, Filipinas manifiesta que Tailandia está equivocada cuando afirma que los costos de comercialización de un RSP de [[xx.xxx.xx]] baht no se aplicaban a las provincias con impuesto provincial y que se aplicaban solamente a Bangkok. Esta alegación no está fundamentada con referencias a ninguna prueba. En la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005, se señala un único precio de venta al por menor, para todo el país, de [[xx.xxx.xx]] baht, y se propone un MRSP único para todo el país de [[xx.xxx.xx]] baht.[1037] No hay ninguna indicación de que el precio de [[xx.xxx.xx]] baht se aplicara solamente a Bangkok, ni de que PM Tailandia aplicara un segundo precio de venta al por menor no identificado en todas las demás 75 provincias, aparte de Bangkok. Filipinas sostiene que PM Tailandia ha mantenido siempre un único MRSP para Tailandia en su conjunto a fin de asegurar un precio de venta al por menor uniforme en todo el país.[1038]

7.517 Filipinas considera que el argumento de Tailandia tiene una consecuencia práctica para el cálculo de los costos de comercialización: si el RSP de [[xx.xxx.xx]] baht se aplicaba a las provincias con impuesto provincial, los costos de comercialización se habrían reducido de [[xx.xxx.xx]] baht a [[xx.xxx.xx]] baht porque en ese caso el Director General de Impuestos Especiales, para calcular los costos de comercialización, debía deducir del MRSP (en este caso, del RSP) todos los impuestos internos, incluido el impuesto provincial de 1,86 baht. Por consiguiente, al hacer caso omiso de la información del importador sobre los costos reales de comercialización en las provincias con impuesto provincial y al haber alegado, en cambio, que el RSP de [[xx.xxx.xx]] baht no se aplicaba a las provincias con impuesto provincial, Tailandia infló los costos de comercialización de *Marlboro* de diciembre de 2005 en 1,86 baht.

7.518 Filipinas, en respuesta al argumento de Tailandia de que PM Tailandia no dio suficiente información de apoyo para justificar una reducción de los costos de comercialización, destaca una presunta contradicción en las afirmaciones de Tailandia sobre el cálculo de los costos de comercialización.[1039] Según Filipinas, este argumento *ex post* de Tailandia contradice afirmaciones anteriores de Tailandia, como "el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia no recopila información de PM Tailandia ni de ningún otro fabricante o importador sobre los 'porcentajes de margen bruto' ni sobre los beneficios o gastos de comercialización".[1040]

---

baht, sin distinguir entre el RRSP y el RSP. Según Filipinas, en ese momento la diferencia entre ambos era marginal.

[1037] Tailandia - Prueba documental 18.

[1038] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 130 del Grupo Especial. En la nota 163, Filipinas hace referencia a Filipinas - Prueba documental 270 y alega que en la Prueba documental figura un único RSP de [[xx.xxx.xx]] baht en 2005 y también se indica que el RSP mensual de *Marlboro* en 2005 era apenas una fracción mayor que el RRSP de [[xx.xxx.xx]] baht.

[1039] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 130 del Grupo Especial.

[1040] Respuesta de Tailandia a la pregunta 50 1) del Grupo Especial. Filipinas también cita la afirmación de Tailandia de que "el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia *nunca* solicita a ningún fabricante o importador de cigarrillos nacionales o importados que proporcione información sobre los costos de comercialización" (las cursivas figuran en el original) (respuesta de Tailandia a la pregunta 2 de Filipinas).

7.519 Además, en relación con el redondeo al alza de los costos de comercialización de *Marlboro* de [[xx.xxx.xx]] baht a [[xx.xxx.xx]] baht, Filipinas considera que esa operación no representa ninguna clase de redondeo. El redondeo en realidad habría disminuido la cantidad de [[xx.xxx.xx]] baht a [[xx.xxx.xx]] baht, y no la habría aumentado a una cantidad mayor que todavía incluía una fracción (es decir [[xx.xxx.xx]] baht). Este ejercicio arbitrario de redondeo sólo sirvió para inflar el MRSP y la carga impositiva aplicada a los cigarrillos importados.

L&M

7.520 En lo que respecta a *L&M*, **Tailandia**, según señala Filipinas[1041], dio tres explicaciones diferentes: en la primera, Tailandia dijo que los costos de comercialización de *L&M* de diciembre de 2005 se basaban en [[xx.xxx.xx]] baht, extraídos de la propuesta misma de PM Tailandia de octubre de 2001, que fueron simplemente añadidos *sin cambio alguno*, a los MRSP calculados en diciembre de 2005 y agosto de 2008[1042]; en la segunda, en respuesta a la solicitud de información formulada por el Grupo Especial en virtud del artículo 13 del ESD, Tailandia manifestó que el MRSP de *L&M* de diciembre de 2005 se basaba en el MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht propuesto por PM Tailandia el 19 de julio de 2005[1043]; y en la última, a la luz del argumento de Filipinas de que en julio de 2005 PM Tailandia propuso un MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht y no de [[xx.xxx.xx]] baht, incluido el impuesto provincial (que da como resultado costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht y no de [[xx.xxx.xx]] baht), Tailandia sostuvo que los costos de comercialización provenían de los costos de comercialización existentes de PM Tailandia para *L&M* incluidos en el Aviso de MRSP de 6 de octubre de 2005 y no de la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005, como había explicado antes.[1044]

7.521 Según Tailandia, el Aviso de MRSP de 6 de octubre de 2005 establecía un MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht para las provincias sin impuesto provincial. Un desglose de este MRSP indica que los costos de comercialización eran de [[xx.xxx.xx]] baht, cantidad igual a la que Tailandia había explicado en sus observaciones de 25 de septiembre de 2009 y que aparecen en el desglose que figura en la Prueba documental 82 presentada por Tailandia. Para el Aviso de MRSP de 7 de diciembre de 2005, Tailandia empleó la suma de [[xx.xxx.xx]] baht, el MRSP para las provincias sin impuesto provincial, con el fin de garantizar que ninguna entidad de la cadena de distribución -importador, comerciante mayorista o comerciante minorista- resultara perjudicada por el cambio a un solo MRSP para todo el país o tuviera que soportar la carga de ese cambio y para evitar la "turbulencia del mercado" a la que Filipinas hacía referencia en su carta de 19 de julio de 2005. Después, los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht se redondearon al alza para llegar a los costos de comercialización usados en los Avisos de MRSP de diciembre de 2005 (es decir, [[xx.xxx.xx]] baht).[1045]

[1041] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial

[1042] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial, donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 93; Tailandia - Prueba documental 18.

[1043] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial, donde se hace referencia a las observaciones de Tailandia de 25 de septiembre de 2009, párrafos 42-47; Tailandia - Prueba documental 82. La Prueba documental 18 presentada por Tailandia incluye la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005.

[1044] Respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial, Tailandia - Prueba documental 94.

[1045] Observaciones de Tailandia de 25 de septiembre de 2009, párrafo 44, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 82. Tailandia explica que para asegurar que los MRSP se fijaran a un nivel que hiciera que fuese más fácil para las provincias recaudar el total de los impuestos provinciales, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia redondeó al alza el MRSP de todas las marcas principales del mercado aproximadamente [[xx.xxx.xx]] baht. En el caso de los cigarrillos *L&M* esto significó que el elemento "costos de comercialización" del MRSP se redondeara al alza de [[xx.xxx.xx]].

7.522 **Filipinas** opina que ninguna de estas explicaciones *ex post* está fundamentada por una justificación del Director General de Impuestos Especiales hecha simultáneamente. Con respecto a la última explicación de Tailandia, Filipinas recuerda que en julio de 2005, PM Tailandia propuso un MRSP para *L&M* de [[xx.xxx.xx]] baht para todo el país, que incluía el impuesto provincial.[1046] En octubre de 2005 el Director General de Impuestos Especiales aceptó el MRSP propuesto de [[xx.xxx.xx]] baht para las 75 provincias con impuesto provincial (y los costos de comercialización reales incluidos en esa propuesta). Sin embargo, por iniciativa propia, el Director General de Impuestos Especiales también estableció un MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht para Bangkok, la zona sin impuesto provincial. Filipinas dice que, al calcular el MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht en octubre de 2005, el Director General de Impuestos Especiales no empleó los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht de la propuesta de PM Tailandia de julio de 2005 como debería haber hecho según la "práctica habitual", sino que los aumentó a [[xx.xxx.xx]] baht que, a su vez, fueron redondeados al alza a [[xx.xxx.xx]] baht.[1047]

7.523 Con respecto al motivo por el que Tailandia tomó como punto de partida los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht (calculados para Bangkok, la provincia sin impuesto provincial), a saber, que tenía que garantizar que ninguna entidad de la cadena de distribución resultara perjudicada por el cambio a un solo MRSP para todo el país o tuviera que soportar la carga de ese cambio, Filipinas afirma que ninguna entidad, ni de las provincias con impuesto provincial ni las que operan en Bangkok, podría haber sido perjudicada por la decisión del Director General de Impuestos Especiales.[1048] En lo referente a las provincias con impuesto provincial, los MRSP anteriores ya habían sido ajustados para tener en cuenta el impuesto provincial de 1,86 baht por paquete con el fin de garantizar que los importadores y revendedores que operaban en esas provincias no fueran perjudicados por el pago del impuesto. Dada la explicación de Tailandia de que, cuando los tipos impositivos cambian, el MRSP se revisa para añadir un monto actualizado por el impuesto correspondiente, pero que otros elementos del cálculo, incluidos los costos de comercialización, permanecen iguales, el Director General de Impuestos Especiales, cuando calculó el MRSP para diciembre de 2005, no tenía fundamento para aumentar los costos de comercialización por motivos relacionados con el impuesto provincial. Con respecto a Bangkok, la única provincia sin impuesto provincial, Filipinas sostiene que, como el MRSP para Bangkok ahora se calculó suponiendo que se pagaba un impuesto provincial de 1,86 baht por paquete, la cantidad adicional del MRSP mayor aumentaba en consecuencia los costos de comercialización.

7.524 Filipinas destaca que el elemento decisivo de la metodología aplicada por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia para determinar el MRSP de *L&M* de diciembre de 2005 fue un ejercicio de "redondeo", porque añadió un baht al MRSP y lo llevó a estar por encima del RSP preponderante en ese momento: PM Tailandia solicitó el 13 de diciembre de 2005 que el MRSP de diciembre de 2005 se redujera de 47 baht a [[xx.xxx.xx]] baht. Con respecto al redondeo al alza de los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht a [[xx.xxx.xx]] baht ([[xx.xxx.xx]] baht adicionales), Filipinas señala que si el Director General de Impuestos Especiales simplemente hubiera añadido los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht por paquete a los demás elementos del MRSP de diciembre de 2005, el MRSP resultante habría sido [[xx.xxx.xx]] baht.[1049] Según

---

Si se suman todos los componentes que forman el MRSP de diciembre de 2005, incluyendo los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht fijados por el Departamento de Impuestos Especiales, el total asciende a [[xx.xxx.xx]] baht. Entendemos que el Departamento de Impuestos Especiales decidió entonces redondear el MRSP en aproximadamente [[xx.xxx.xx]] baht para llegar al MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht. La diferencia de [[xx.xxx.xx]] baht entre [[xx.xxx.xx]] baht y [[xx.xxx.xx]] baht se añadió al componente costos de comercialización del MRSP.

[1046] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial.

[1047] Filipinas - Prueba documental 290.

[1048] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial.

[1049] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 282.

Filipinas, el Director General de Impuestos Especiales habría redondeado esta cantidad global a un MRSP final de [[xx.xxx.xx]] baht, que era igual a la propuesta de PM Tailandia de 13 de diciembre de 2005. En cambio, el Director General de Impuestos Especiales redondeó al alza los costos de comercialización a [[xx.xxx.xx]] baht para llegar a un MRSP final de 47 baht, que superaba el RRSP en [[xx.xxx.xx]] baht. Por consiguiente, la decisión del Director General de Impuestos Especiales de "redondear al alza" los costos de comercialización fue el factor decisivo que llevó el MRSP de *L&M* por encima del RRSP.

Análisis realizado por el Grupo Especial

Cuestiones generales

7.525 Antes aclaramos que, para determinar si Tailandia, al gravar los cigarrillos importados con impuestos superiores, incumplió sus obligaciones en virtud del párrafo 2 del artículo III, necesitamos examinar si el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia se apartó de la metodología general que, según explicó, se aplica habitualmente para determinar el MRSP tanto de los cigarrillos importados como de los nacionales.

7.526 Filipinas sostuvo que el Departamento de Impuestos Especiales estableció el MRSP de 7 de diciembre de 2005, en particular su componente costos de comercialización para *Marlboro* y *L&M*, de forma de alcanzar un nivel de MRSP más alto que el que se habría calculado si el Departamento de Impuestos Especiales hubiera seguido la metodología "normal" que se aplica tanto a los cigarrillos importados como a los nacionales. Tailandia afirma que los MRSP propuestos por PM Tailandia en diciembre de 2005 no fueron aceptados porque incluían una solicitud de reducción de los MRSP y PM Tailandia no justificó suficientemente su solicitud.

7.527 Comenzaremos nuestro análisis recordando primero la descripción que hace Tailandia de la forma en que el componente costos de comercialización del MRSP se obtiene con la denominada metodología habitual y luego describiremos el carácter de los Avisos de MRSP de fecha 5 de diciembre.

7.528 Tailandia manifestó que el Departamento de Impuestos Especiales, cuando revisa los MRSP vigentes como resultado de cambios de los tipos impositivos, generalmente emplea la cantidad por concepto de "costos de comercialización" incluida en: i) el último MRSP o ii) el MRSP solicitado previamente por el fabricante nacional/importador.[1050] Sin embargo, en los casos en que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia *rechaza* los MRSP propuestos por el importador/fabricante, Tailandia explicó que los costos de comercialización necesarios para determinar el MRSP se calculan de forma que representan los gastos de venta y los beneficios de todas las entidades de la cadena de distribución de ventas. Para hacer este cálculo, Tailandia emplea información suministrada por el importador/fabricante e información del mercado mismo.[1051] Entendemos que, de acuerdo con la explicación de Tailandia, esta es la metodología general empleada para obtener el componente costo de comercialización de los MRSP.

7.529 Con respecto al MRSP de diciembre de 2005 para el TTM, éste solicitó un aumento de los MRSP vigentes como consecuencia del aumento del tipo del impuesto especial y propuso sus propios MRSP revisados para sus marcas, que fueron aceptados por el Departamento de Impuestos Especiales.[1052] Por consiguiente, es incuestionable que el Departamento de Impuestos Especiales aplicó la metodología general para determinar los nuevos MRSP de los cigarrillos nacionales en diciembre de 2005 *aceptando* simplemente los nuevos MRSP/RRSP propuestos por el TTM.

[1050] Véanse los párrafos 7.498-7.501 *supra*.
[1051] Véase el párrafo 7.502 *supra*.
[1052] Respuesta de Tailandia a las preguntas 123 2), 127 y 160 del Grupo Especial.

7.530 Por otro lado, en lo que atañe a *Marlboro* y *L&M*, las pruebas disponibles muestran que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia publicó los Avisos de MRSP revisados para *Marlboro* y *L&M* el 7 de diciembre de 2005.[1053] Se señala que la razón de la revisión de los MRSP fue un cambio del tipo del impuesto especial, que aumentó del 75 al 79 por ciento. Por consiguiente, parece que el Departamento de Impuestos Especiales revisó, por propia iniciativa, los MRSP vigentes de las marcas de cigarrillos *Marlboro* y *L&M* para reflejar el nuevo tipo del impuesto especial en los MRSP de los cigarrillos importados.

7.531 Sin embargo, el Departamento de Impuestos Especiales rechazó la solicitud posterior de PM Tailandia de rebaja del nivel de los MRSP revisados por el Departamento de Impuestos Especiales. Concretamente, el 13 de diciembre de 2005, alrededor de una semana después de la publicación de los Avisos de MRSP de 7 de diciembre de 2005, PM Tailandia presentó una carta al Departamento de Impuestos Especiales en la que solicitaba un cambio de los MRSP de *Marlboro* y *L&M*[1054], donde hacía referencia al Aviso de MRSP para *L&M* de 6 de octubre de 2005 y al Aviso para *Marlboro* de 7 de diciembre de 2005.[1055] En la carta, PM Tailandia propone un MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht para *Marlboro* y de [[xx.xxx.xx]] baht para *L&M*. Para justificar sus propuestas, PM Tailandia manifiesta con respecto a *Marlboro* que "[l]a empresa siempre ha sabido que, según un estudio de mercado realizado por una empresa de consultoría independiente, los precios de venta al por menor de *Marlboro* ya son caros en el mercado actual. Por lo tanto, la empresa propone un precio de venta al por menor de [[xx.xxx.xx]] baht por paquete"; y, en relación con *L&M*, que "[c]omo la carga del impuesto especial del grupo de cigarrillos *L&M* aumentó de [[xx.xxx.xx]] baht por paquete a [[xx.xxx.xx]] baht por paquete, la empresa propone, en consecuencia, un precio de venta al por menor de [[xx.xxx.xx]] baht por paquete".[1056]

7.532 En el marco de estos antecedentes fácticos, pasamos ahora a examinar los argumentos de las partes sobre la determinación que hizo Tailandia de los costos de comercialización para los MRSP de *Marlboro* y *L&M* de 7 de diciembre de 2005.

Marlboro

7.533 El motivo del cambio de los MRSP vigentes de *Marlboro* en diciembre de 2005 fue un aumento del tipo del impuesto especial. Para reflejar este cambio, el Departamento de Impuestos Especiales revisó los MRSP de *Marlboro*. En esas circunstancias, la metodología general empleada para determinar los costos de comercialización, como la describe Tailandia, habría exigido que el Departamento de Impuestos Especiales basara el monto de los costos de comercialización para el MRSP de *Marlboro* de 7 de diciembre de 2005 en los costos de comercialización incluidos, ya sea en: i) el Aviso de MRSP de 27 de diciembre de 2004, el último MRSP para *Marlboro* anterior a diciembre de 2005, o bien en ii) el MRSP solicitado antes por PM Tailandia, que es el MRSP propuesto en la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005.

7.534 Está claro que el Departamento de Impuestos Especiales no empleó los costos de comercialización incluidos en el MRSP de 27 de diciembre de 2004 (es decir, [[xx.xxx.xx]] baht) y Tailandia no lo cuestiona.[1057] El Departamento de Impuestos Especiales tampoco parece referirse al MRSP solicitado previamente por PM Tailandia porque se basó en el *precio de venta al por menor*

[1053] Filipinas - Prueba documental 99 y Tailandia - Prueba documental 76.
[1054] Tailandia - Prueba documental 18.
[1055] PM Tailandia hizo referencia a estos Avisos para que la Aduana tailandesa pudiera utilizar los costos de comercialización usados en ellos (observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 190).
[1056] Filipinas - Prueba documental 221. En la Prueba documental se incluye una carta de fecha 23 de diciembre de 2005 en la que el Director General de Impuestos Especiales rechazó la solicitud de PM Tailandia de 13 de diciembre de 2005.
[1057] Tailandia - Prueba documental 76.

real de los cigarrillos *Marlboro* indicado en la carta de PM Tailandia de 7 de julio de 2005. En la medida en que el Departamento de Impuestos Especiales estaba revisando los MRSP vigentes para reflejar simplemente los cambios de los tipos del impuesto, no nos resulta claro por qué el Departamento de Impuestos Especiales no empleó los costos de comercialización incluidos en los MRSP vigentes o en los MRSP propuestos previamente, lo cual, según entendemos, es la norma habitual para revisar los MRSP según la metodología general.

7.535 Tailandia declara que el Departamento de Impuestos Especiales rechazó los MRSP propuestos por PM Tailandia que, entendemos, son los contenidos en la carta de 13 de diciembre de 2005, porque implicaban una solicitud de reducción de los MRSP. A este respecto recordamos que el Departamento de Impuestos Especiales, si decide rechazar los MRSP propuestos, determina los costos de comercialización de acuerdo con las condiciones del mercado y la información presentada por el importador/fabricante.

7.536 Tailandia argumenta que los costos de comercialización para el MRSP de *Marlboro* de 7 de diciembre de 2005 estaban basados en los costos de comercialización *vigentes* de PM Tailandia para *Marlboro* indicados en la columna izquierda de la página 2 de la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005.[1058] Según Tailandia, esto demuestra que el precio de venta de PM Tailandia, que según entendemos es el RSP real, era de [[xx.xxx.xx]] baht en los lugares sin impuesto provincial.[1059] Un desglose según sus componentes del monto del MRSP -[[xx.xxx.xx]] baht- da como resultado costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht, como se ve en la hoja de cálculo que se encuentra en la Prueba documental 82 presentada por Tailandia.

7.537 Antes de la publicación del Aviso de MRSP de 7 de diciembre de 2005, PM Tailandia, en su carta de 19 de julio de 2005, propuso un MRSP para *Marlboro* de [[xx.xxx.xx]] baht. Aunque ambas partes se refieren a esta carta como la base para calcular los costos de comercialización para el MRSP de diciembre de 2005, las dos presentan opiniones diferentes sobre los MRSP indicados en la carta.

7.538 A continuación aparece un cuadro donde se resumen los MRSP pertinentes previos al Aviso de 7 de diciembre de 2005.

[[El cuadro suprimido contiene información comercial confidencial[1060, 1061, 1062, 1063, 1064, 1065, 1066]]]

7.539 Filipinas ha presentado varios puntos para rebatir el argumento de Tailandia. Filipinas aduce que la afirmación de Tailandia de que los costos de comercialización de un RSP de [[xx.xxx.xx]] baht se aplicaban sólo a las provincias sin impuesto provincial no está sustentada con referencias a ninguna prueba. Filipinas alega que en la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005 se señala un único precio de venta al por menor para todo el país de [[xx.xxx.xx]] baht y se propone un único MRSP para todo el país de [[xx.xxx.xx]] baht para todas las provincias, en cuyo caso los costos de comercialización serán de [[xx.xxx.xx]] baht (es decir, [[xx.xxx.xx]] baht-1,86).

[1058] Respuesta de Tailandia a la pregunta 130 del Grupo Especial; Tailandia - Prueba documental 18.

[1059] Como señaló Filipinas, observamos que Tailandia informó inicialmente de que los costos de comercialización del Aviso de 7 de diciembre de 2005 estaban basados en un MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht propuesto por PM Tailandia para las provincias que no tenían impuesto provincial en su carta de 19 de julio de 2005 (observaciones de Tailandia de 25 de septiembre de 2009, párrafo 45).

[1060] [[xx.xxx.xx]].

[1061] [[xx.xxx.xx]].

[1062] [[xx.xxx.xx]].

[1063] [[xx.xxx.xx]].

[1064] [[xx.xxx.xx]].

[1065] [[xx.xxx.xx]].

[1066] [[xx.xxx.xx]].

7.540 El cuadro que figura en la carta de PM Tailandia de 19 de julio de 2005 se puede sintetizar de la siguiente manera[1067]:

[[El cuadro suprimido contiene información comercial confidencial]]

7.541 En la página 3 de la carta, PM Tailandia señala que el cuadro de la carta muestra "los precios de venta al por menor de cigarrillos vigentes, los precios de venta al por menor de acuerdo con el Aviso del Departamento de Impuestos Especiales y los precios de venta al por menor aumentados que la empresa solicita". Entendemos que las categorías identificadas por PM Tailandia se refieren a las tres columnas principales del cuadro, como se reproduce *supra*.

7.542 Por consiguiente, al contrario de lo que sostiene Tailandia, los títulos de las columnas del cuadro y la explicación incluida en la carta no sugieren que los datos de la columna izquierda del cuadro de la página 2 de la carta, el "precio de venta al por menor de los comerciantes minoristas de tabaco de tipo 3 autorizados en la actualidad", se refieran al precio de venta al por menor real de los cigarrillos *Marlboro* que se aplicaba *sólo en Bangkok* (la única provincia de Tailandia *sin* impuesto provincial). De hecho, las pruebas proporcionadas por Filipinas (un cuadro general de los MRSP, los RRSP y los valores mensuales de RSP para *Marlboro* y *L&M* durante el período 2005-2009) también confirman que efectivamente había un único RRSP/RSP ([[xx.xxx.xx]] baht) para todo el país en 2005.[1068]

7.543 Filipinas dice que la posición de Tailandia tiene una consecuencia práctica para el cálculo de los costos de comercialización, a saber, que si el RSP de [[xx.xxx.xx]] baht se aplicara en las provincias con impuesto provincial, habría reducido los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht a [[xx.xxx.xx]] baht porque en tal caso el Director General de Impuestos Especiales debía deducir del MRSP (del RSP en este caso) todos los impuestos internos, incluso el impuesto provincial de 1,86 baht, para obtener los costos de comercialización (es decir [[xx.xxx.xx]]-1,86=[[xx.xxx.xx]], compárense las columnas segunda y tercera del cuadro *supra*). Filipinas sostiene que Tailandia, haciendo caso omiso de la información del importador sobre los costos de comercialización reales en las provincias con impuesto provincial y argumentando, en cambio, que el RSP de [[xx.xxx.xx]] baht no se aplicaba a las provincias con impuesto provincial, infló los costos de comercialización de *Marlboro* de diciembre de 2005 en 1,86 baht.

7.544 Consideramos que la opinión de Filipinas da una explicación matemática de la diferencia en el monto del impuesto provincial (es decir, 1,86 baht por paquete) entre los costos de comercialización resultantes del RSP aplicado a las provincias sin impuesto provincial y los derivados del RSP aplicado a las provincias con impuesto provincial. Sin embargo, al no disponer de ningún documento probatorio de apoyo, no podemos concluir que Tailandia usó el MRSP/RSP que supuestamente se aplicaba a la zona sin impuesto provincial con la intención de inflar los costos de comercialización para *Marlboro*.

7.545 No obstante, aun si aceptáramos la explicación de Tailandia en estas actuaciones, no entendemos claramente cuál fue la razón para basar los costos de comercialización del MRSP para *Marlboro* de 7 de diciembre de 2005 en el MRSP/RSP que supuestamente se aplicaba sólo en Bangkok. No vemos ningún vínculo lógico particular entre la decisión del Director General de Impuestos Especiales de calcular un precio único nacional para los cigarrillos que incluyera el impuesto provincial, y su decisión de basar el cálculo de los costos de comercialización de *Marlboro* en el MRSP/RSP que supuestamente se aplicaba en la zona sin impuesto provincial y no en las provincias con impuesto provincial. Esto es particularmente notable dado que el impuesto provincial

[1067] Tailandia - Prueba documental 18.
[1068] Filipinas - Prueba documental 270.

de 1,86 baht ya está incluido en el cálculo del MRSP para el MRSP/RSP aplicado en las provincias con impuesto provincial.[1069]

7.546 Tailandia explica también que redondeó al alza los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht, resultantes del RSP vigente de *Marlboro* aplicado en Bangkok, a [[xx.xxx.xx]] baht para reflejar la decisión del Gobierno tailandés de tener un único MRSP para todo el país añadiendo un baht al MRSP. Destacamos primero que la diferencia entre [[xx.xxx.xx]] baht y [[xx.xxx.xx]] baht -[[xx.xxx.xx]] baht- es más que la cantidad de un baht que Tailandia declara que era necesario añadir. Además, Tailandia manifestó que la decisión fue la de añadir un baht al importe del MRSP, no a los costos de comercialización. Por consiguiente, no entendemos por qué este baht adicional fue incluido en los *costos de comercialización* del MRSP de 7 de diciembre de 2005 para *Marlboro*. Esto es particularmente difícil de entender dado que los costos de comercialización son un componente del MRSP que se puede volver a usar para determinar los nuevos MRSP cuando es necesario revisar los existentes. En otras palabras, un cambio de los costos de comercialización puede tener consecuencias para los MRSP posteriores. Además, como se puede ver en el cuadro *supra*, el impuesto provincial de 1,86 baht ya está incluido en el MRSP de 7 de diciembre de 2005 para *Marlboro*. En estas circunstancias, Tailandia no ha dado una explicación suficiente de la razón por la que además debía añadirse una cantidad adicional de un baht.

7.547 A la luz de las consideraciones anteriores, constatamos que Tailandia no empleó la metodología general para determinar los costos de comercialización para el MRSP de diciembre de 2005 para *Marlboro*. Esto ocasionó un aumento de los costos de comercialización y, en consecuencia, del MRSP para *Marlboro*, de forma que *Marlboro* quedó sujeto a un IVA superior al *aplicado a los cigarrillos nacionales similares.*

L&M

7.548 Con respecto al MRSP de 7 de diciembre de 2005 de *L&M*, Tailandia alega que los costos de comercialización se obtuvieron de los costos de comercialización vigentes de PM Tailandia incluidos en el Aviso de MRSP de 6 de octubre de 2005.[1070] Según Tailandia, el desglose del MRSP de 6 de octubre de 2005 -[[xx.xxx.xx]] baht para las provincias sin impuesto provincial- da costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht con impuesto provincial "0".

7.549 Observamos que los Avisos de MRSP de 6 de octubre de 2005 incluyeron dos MRSP distintos, uno para las provincias con impuesto provincial (es decir, [[xx.xxx.xx]] baht) y el otro para Bangkok, sin impuesto provincial (es decir, [[xx.xxx.xx]] baht). El primero, es decir, [[xx.xxx.xx]] baht, es el MRSP propuesto por PM Tailandia para aplicar a escala nacional. El Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia aceptó esta cantidad como el MRSP para las

[1069] Además, si el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia rechazó los MRSP propuestos por tratarse de una solicitud de rebaja de los MRSP vigentes, surge la pregunta de por qué no comprobó simplemente el porcentaje que los costos de comercialización representaban del ingreso genuino de PM Tailandia, que es el método empleado por el Departamento de Impuestos Especiales para comprobar si el componente costos de comercialización de los MRSP para las marcas de cigarrillos del TTM es aceptable. En el contexto del procedimiento que sigue el Departamento de Impuestos Especiales para establecer los costos de comercialización de las marcas del TTM *supra* (sección VII.D.4. c) iii)), constatamos que la explicación del Director General de Impuestos Especiales al Tribunal Fiscal de Tailandia mostraba que, para comprobar si el margen de comercialización en cuestión era aceptable, el Departamento de Impuestos Especiales empleaba el porcentaje que los costos de comercialización representaban del ingreso genuino del TTM basándose en su estado financiero. Esto también tiende a mostrar que el Departamento de Impuestos Especiales no aplicó la misma metodología para determinar los costos de comercialización para los cigarrillos importados, por lo menos en el caso en que se cuestionaban los costos de comercialización incluidos en los MRSP propuestos por el importador/fabricante.

[1070] Respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial.

provincias con impuesto provincial y estableció, por propia iniciativa, la cantidad de [[xx.xxx.xx]] baht como el MRSP para aplicar en Bangkok. Los datos sobre el MRSP de que disponemos contienen un desglose del cálculo de [[xx.xxx.xx]] baht solamente. Por lo tanto, en el caso del MRSP de 6 de octubre de 2005 para *L&M*, el componente "costos de comercialización" del MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht que se indica es de [[xx.xxx.xx]] baht.[1071] Filipinas afirma que para calcular los costos de comercialización para el MRSP de 5 de diciembre de 2005 basados en el MRSP de octubre de 2005, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia debería haber usado los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht, de acuerdo con la supuesta "práctica habitual", porque esos son los costos de comercialización incluidos en el MRSP solicitado antes por el fabricante nacional/importador (es decir, un MRSP para todo el país de [[xx.xxx.xx]] baht), mediante la carta de PM Tailandia de julio de 2005.

7.550 A continuación aparece un cuadro donde se resumen los MRSP pertinentes previos al Aviso de 7 de diciembre de 2005.

[[El cuadro suprimido contiene información comercial confidencial[1072, 1073, 1074]]]

7.551 Aunque estamos de acuerdo en que los costos de comercialización habrían sido de [[xx.xxx.xx]] baht si Tailandia se hubiera basado en los costos de comercialización incluidos en el MRSP solicitado antes, a saber [[xx.xxx.xx]] baht, recordamos la explicación de Tailandia de que, según la metodología general, también puede emplearse el MRSP más reciente para obtener los costos de comercialización del MRSP que se debe revisar. Por consiguiente, el hecho de que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia se basara en el MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht, el último MRSP establecido por ese Departamento para Bangkok (la única provincia sin impuesto provincial), no habría constituido necesariamente un apartamiento de la metodología general del Departamento de Impuestos Especiales *per se*. Esto significa que la decisión del Departamento de Impuestos Especiales de usar la suma de [[xx.xxx.xx]] baht, proveniente de [[xx.xxx.xx]] baht, como figura en el cuadro *supra*, como el valor de los costos de comercialización para el MRSP de diciembre de 2005, puede considerarse compatible con su metodología general.

7.552 Sin embargo, Filipinas subraya que, para llegar a un MRSP final de 47 baht para el MRSP de diciembre de 2005 para *L&M*, en lugar de [[xx.xxx.xx]] baht, que era el MRSP/RRSP propuesto por PM Tailandia, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia redondeó al alza innecesariamente los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht a [[xx.xxx.xx]] baht. A juicio de Filipinas, si el Director General de Impuestos Especiales simplemente hubiera añadido los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht a los otros elementos del MRSP de diciembre de 2005, el MRSP resultante habría sido [[xx.xxx.xx]] baht[1075], que habría sido redondeado a [[xx.xxx.xx]] baht. En cambio, Tailandia redondeó al alza [[xx.xxx.xx]] baht a 47 baht. La diferencia de [[xx.xxx.xx]] baht (es decir, [[xx.xxx.xx]]) se añadió luego a los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht para que fueran de [[xx.xxx.xx]] baht.

7.553 Al considerar el argumento de Filipinas sobre el redondeo al alza que el Departamento de Impuestos Especiales hizo tanto del MRSP como de los costos de comercialización, recordamos la

[1071] Respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial, donde se hace referencia a la Prueba documental 82 presentada por Tailandia en la que se incluye un desglose del cálculo del MRSP para *L&M* de 2005. El cálculo es la suma del precio en fábrica (5,88), el derecho de aduana (0,29), el timbre al tabaco (18,52), el IVA (2,55), el impuesto sanitario (0,37) y los costos de comercialización (11,38), lo que da como resultado un MRSP de 39 baht.

[1072] [[xx.xxx.xx]].

[1073] [[xx.xxx.xx]].

[1074] [[xx.xxx.xx]].

[1075] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 129 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 282.

explicación de Tailandia de que, cuando el Departamento de Impuestos Especiales revisa un MRSP vigente, suma todos los elementos que componen el MRSP (enfoque de adición) para llegar al valor del MRSP revisado, incluido el componente de los costos de comercialización que resulta de deducir todos los demás elementos que no sean los costos de comercialización de ya sea el MRSP vigente o el MRSP solicitado antes por el importador/fabricante (enfoque de sustracción). Como señala Filipinas, Tailandia también explicó que el componente costos de comercialización, que forma parte del MRSP vigente o del MRSP solicitado previamente por el importador/fabricante, permanecería *constante*.[1076]

7.554 Con referencia a las razones para redondear al alza las cantidades correspondientes a los costos de comercialización y al MRSP, Tailandia afirma que tanto los fabricantes nacionales como los importadores de cigarrillos expresaron su preocupación de que "los diferentes precios de los cigarrillos en las distintas provincias" provocasen "turbulencia en el mercado", y propusieron que se fijara un precio nacional único de los cigarrillos aumentando los precios en un baht.[1077] Para atender estas preocupaciones, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia puso fin a la práctica de publicar dos MRSP para cada marca, uno para las provincias que recaudaban impuestos provinciales y otro para las provincias que no lo hacían. Tailandia decidió entonces redondear al alza el MRSP de todas las marcas principales del mercado en aproximadamente un baht, de forma que el cambio de su práctica diese como resultado que los MRSP se fijaran a un nivel en el que fuera más fácil para las provincias recaudar la cantidad total de los impuestos provinciales y en el que se desalentara a los comerciantes minoristas a vender a un precio superior al MRSP. Sin embargo, no nos convence la explicación de Tailandia sobre el motivo por el que el MRSP necesita ser redondeado al alza en 1 baht para atender esas preocupaciones, cuando el componente del impuesto provincial/local ya está incluido en el cálculo del MRSP único para todo el país.

7.555 A la luz de las consideraciones precedentes, constatamos que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia no siguió correctamente la metodología general cuando determinó los costos de comercialización para el MRSP de diciembre de 2005 para *L&M* redondeándolo al alza. Esto dio por resultado un aumento de los costos de comercialización y, en consecuencia, del MRSP para *L&M*, que es la base de cálculo final del IVA que se aplica a *L&M*, lo cual, a su vez, fue causa de que los cigarrillos *L&M* estuviesen sujetos a un impuesto superior al aplicado a los cigarrillos nacionales similares.

v) Determinación de los MRSP de 2006-2007 para Marlboro y L&M

Principales argumentos de las partes

7.556 **Filipinas** aduce que, en el contexto del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994, el empleo por parte de Tailandia de costos de comercialización del [[xx.xxx.xx]] por ciento para los MRSP de septiembre de 2006, marzo de 2007 y agosto de 2007 es la prueba que sustenta las alegaciones de Filipinas porque ayuda a explicar cómo surgió la discriminación en contra de las marcas de PM Tailandia.[1078] Según Filipinas, esos MRSP demuestran que el Director General de Impuestos Especiales fijó costos de comercialización arbitrarios e inflados del [[xx.xxx.xx]] por ciento que elevaron los MRSP de PM Tailandia. Filipinas señala que, sobre la base de información de PM Tailandia de diciembre de 2005, en la que se proponían MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht y de

[1076] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 410, donde se hace referencia a la respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial.

[1077] Observaciones de Tailandia de 25 de septiembre de 2009, párrafo 43, donde se hace referencia a las Pruebas documentales 18 (página 5) y 75 (páginas 11-13) presentadas por Tailandia sobre las preocupaciones expresadas en las cartas de PM Tailandia y el TTM respectivamente.

[1078] Respuesta de Filipinas a la pregunta 128 del Grupo Especial, donde también se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 282.

[[xx.xxx.xx]] baht respectivamente, los costos de comercialización en septiembre de 2006, con RRSP sin cambios, eran sólo de [[xx.xxx.xx]] baht para *Marlboro* y de [[xx.xxx.xx]] baht para *L&M*, mientras que el Director General de Impuestos Especiales añadió costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] baht y de [[xx.xxx.xx]] baht para los cigarrillos importados en cuestión, respectivamente.

7.557 Por el contrario, los costos de comercialización empleados para el TTM eran muy inferiores, del [[xx.xxx.xx]] por ciento.[1079] Tailandia calculó los costos de comercialización para *Marlboro* y *L&M* en septiembre de 2006, marzo de 2007 y agosto de 2007 usando encuestas de precios llevadas a cabo en otros países asiáticos, en lugar de basarse en los datos sobre costos de comercialización de PM Tailandia[1080], calculando al mismo tiempo los costos de comercialización del TTM como un porcentaje de su propio ingreso genuino.[1081] En comparación con los costos de comercialización de la marca del TTM en ese momento, es decir, un [[xx.xxx.xx]] por ciento, las marcas importadas de PM Tailandia fueron afectadas por un [[xx.xxx.xx]] por ciento discriminatorio que es un 61,2 por ciento más alto que los costos de comercialización para el TTM.[1082]

7.558 Filipinas aduce que Tailandia calculó los datos sobre los costos de comercialización para determinar esos tres MRSP de la siguiente manera: Tailandia tomó los precios de venta al por menor de *Marlboro* en 12 países, incluida Tailandia, y posiblemente también los precios de venta al por menor en Tailandia de las marcas importadas no pertenecientes a PM International. Luego Tailandia desarrolló una metodología que efectivamente asignó pesos diferentes a los distintos precios de venta al por menor de los diferentes países, sobre la base de los promedios de cuatro grupos distintos. Para fijar el MRSP tailandés final de [[xx.xxx.xx]] baht por paquete, Tailandia promedió los precios medios de venta al por menor de los cuatro grupos diferentes. Los costos de comercialización de [[xx.xxx.xx]] por ciento se obtuvieron después empleando el MRSP de [[xx.xxx.xx]] baht como punto de partida en un cálculo deductivo.[1083] Este porcentaje se aplicó luego para calcular el MRSP de septiembre de 2006 para *L&M* y los MRSP de marzo y agosto de 2007 para *Marlboro* y *L&M*.

7.559 Filipinas sostiene que: i) no considera que los precios de venta al por menor de *Marlboro* en 11 países que no son Tailandia sean pertinentes para fijar los MRSP de *Marlboro* y *L&M*; ii) no está claro por qué se eligieron y luego se combinaron tres grupos diferentes (es decir, "ASEAN", "ASEAN+3", "ASEAN+3+Tailandia"), lo que parece haberse hecho al azar[1084]; iii) no está claro por qué los MRSP de *Marlboro* y *L&M* deben basarse, siquiera parcialmente, en los precios de venta al por menor de esas otras marcas competidoras no pertenecientes a PM International; iv) no está claro por qué el Director General de Impuestos Especiales calculó un precio medio de venta al por menor para Tailandia empleando las marcas importadas no pertenecientes a PM International, aparentemente excluyendo las marcas nacionales del TTM; y v) Tailandia no aplicó esta metodología para calcular los MRSP de ninguna otra marca de cigarrillos importados o nacionales.[1085]

7.560 **Tailandia** manifiesta que los MRSP de 2006-2007 tienen escaso valor probatorio porque la metodología empleada para determinar esos MRSP era significativamente distinta de la usada para

---

[1079] Filipinas se refiere a la explicación del Director General de Impuestos Especiales presentada al Tribunal Fiscal de Tailandia (Filipinas - Prueba documental 109).

[1080] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 405.

[1081] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 408; y Filipinas - Prueba documental 109.

[1082] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 405; Filipinas - Pruebas documentales 74 y 109.

[1083] Tailandia - Prueba documental 78.

[1084] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia relativa al artículo 13 del ESD, párrafos 59-93; respuesta de Tailandia relativa al artículo 13 del ESD, párrafo 17; respuesta a la pregunta 50 del Grupo Especial; y Tailandia - Pruebas documentales 44 y 78.

[1085] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 407.

los MRSP comprendidos en el mandato del Grupo Especial.[1086] Tailandia no ha presentado argumentos detallados con respecto a la alegación de Filipinas sobre los aspectos específicos de la metodología en cuestión. Tailandia explica que el propósito de la metodología era usar información sobre los precios de venta al por menor de otros países de la región para determinar los "costos de comercialización" de los cigarrillos importados en Tailandia porque el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia había determinado, apartándose de su metodología habitual, que los valores c.i.f. (que fueron rechazados por la Aduana tailandesa) y los "costos de comercialización" que figuraban en los MRSP propuestos por los importadores no eran confiables. El Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia usó los precios de venta al por menor de *Marlboro* en los demás países para este fin porque *Marlboro* es una marca muy conocida que se vende en toda la región.[1087]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.561 Examinaremos ahora si los MRSP de septiembre de 2006, marzo de 2007 y agosto de 2007 demuestran que el Director General de Impuestos Especiales estableció costos de comercialización arbitrarios e inflados del [[xx.xxx.xx]] por ciento, que hicieron aumentar los MRSP de PM Tailandia.

7.562 La posición principal de Tailandia con respecto a la alegación de Filipinas ha sido que estos MRSP no forman parte del mandato del Grupo Especial y que, por consiguiente, tienen escaso valor probatorio para decidir si Tailandia infringió el párrafo 2 del artículo III. Recordamos la constatación que hemos hecho *supra* de que los MRSP de septiembre de 2006, marzo de 2007 y agosto de 2007 están comprendidos en nuestro mandato. Por lo tanto, procederemos a examinar la alegación de Filipinas.

7.563 Hacemos notar que Tailandia no cuestiona que la metodología utilizada para determinar estos MRSP se apartó de manera importante de la metodología general. Tampoco se discute que esta metodología se empleó para determinar los MRSP, en particular su componente "costos de comercialización", sólo para los cigarrillos importados de que se trata y no para los cigarrillos nacionales. Las pruebas muestran también que los MRSP resultantes fueron mucho más altos que los RSP de los cigarrillos importados durante el período de dos años en el cual estos MRSP estuvieron vigentes (octubre de 2006 a agosto de 2008). También destacamos que, durante este período, los MRSP de los cigarrillos nacionales fueron iguales a sus RSP. La diferencia entre los MRSP y los RSP, existente sólo para los cigarrillos importados, es causa de que el IVA sea una carga mayor para los cigarrillos importados que para los nacionales, porque el IVA se basa en los MRSP y no en los RSP.[1088]

7.564 Por consiguiente, según nuestro punto de vista, esto demuestra que, durante el período en cuestión, el impuesto sobre los cigarrillos importados fue superior al aplicado a los cigarrillos nacionales. La explicación de Tailandia de por qué se empleó una metodología diferente para los MRSP de los cigarrillos importados durante este período no nos convence. Tailandia señala que como los valores c.i.f., que habían sido rechazados por la Aduana tailandesa en esa época, y los "costos de comercialización" incluidos en los MRSP propuestos por los importadores no se podían considerar fiables, utilizó la información sobre los precios de venta al por menor de otros países de la región para determinar los "costos de comercialización" para los cigarrillos importados en Tailandia, apartándose de su metodología normal. Dejando de lado los valores c.i.f. que la Aduana tailandesa impugnó en esa época, no nos resulta claro cuál fue el fundamento para considerar que no se podía confiar en el componente de los costos de comercialización de los MRSP propuestos.

[1086] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas relativa al artículo 13 del ESD, párrafos 52-58.
[1087] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas relativa al artículo 13 del ESD, párrafos 52-58.
[1088] Véase el párrafo 7.460 *supra*.

7.565 Aunque hubiese habido un fundamento legítimo para dudar de los costos de comercialización vigentes, los costos de comercialización determinados sobre la base de la encuesta acerca de los precios de venta al por menor ([[xx.xxx.xx]] baht para *Marlboro* y [[xx.xxx.xx]] baht para *L&M*) son pronunciadamente más altos que los costos de comercialización anteriores. Tailandia explica que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia empleó los precios de venta al por menor de *Marlboro* en los otros países con este fin porque *Marlboro* es una marca muy conocida que se vende en toda la región. A la luz de la descripción previa de Tailandia de los "costos de comercialización" como "el total de los gastos de venta y los beneficios relacionados con la venta de cigarrillos al consumidor final en el mercado tailandés", no estamos convencidos de que los precios de venta al por menor de *Marlboro* en los otros países hayan podido proporcionar al Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia costos de comercialización correctos para *Marlboro* en el mercado tailandés, por no mencionar los de *L&M* en el mercado tailandés.

7.566 Por las razones precedentes, concluimos que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia se apartó de la metodología general para determinar los MRSP de 2006 y 2007 para los cigarrillos importados. Esto, a su vez, tuvo como resultado que los cigarrillos importados estuviesen sujetos a un IVA superior al aplicado a los cigarrillos nacionales similares, lo que es incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

5. Conclusión

7.567 En conclusión, con respecto a los Avisos de MRSP de 7 de diciembre de 2005, 18 de septiembre de 2006 y 30 de marzo y 29 de agosto de 2007 para los cigarrillos importados, consideramos que, cuando se fijó la base imponible del IVA para los cigarrillos importados, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia no siguió su metodología general, lo que ocasionó que los costos de comercialización para los cigarrillos importados fueran más altos de lo que habrían sido si se hubiera seguido la metodología general. Este hecho, combinado con el hecho de que no se constató un apartamiento similar de la metodología en relación con la determinación de los costos de comercialización para los cigarrillos nacionales similares, nos lleva a constatar que Filipinas ha establecido que los cigarrillos importados estaban sujetos a impuestos superiores a los aplicados a los cigarrillos nacionales similares en contra de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, con respecto a los Avisos de MRSP de 7 de diciembre de 2005, 18 de septiembre de 2006 y 30 de marzo y 29 de agosto de 2007.

E. PÁRRAFO 2 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994 - EXENCIÓN DEL IVA PARA REVENDEDORES DE CIGARRILLOS NACIONALES

1. Introducción

7.568 Filipinas alega que Tailandia actúa de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 por cuanto impone a los cigarrillos importados un IVA superior al aplicado a los cigarrillos nacionales similares al eximir la reventa de cigarrillos nacionales de las obligaciones en materia de IVA. Tailandia aduce que Filipinas no acreditó *prima facie* que a los cigarrillos importados se les apliquen impuestos "superiores" a los aplicados a los cigarrillos nacionales.

7.569 Como se examinó en la sección anterior, la cuestión de si una medida es compatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III exige un análisis en dos etapas: i) si los productos importados y los nacionales son productos similares; y ii) si la medida impone a los productos importados un impuesto o carga interior superior al aplicado a los productos nacionales. Si las

respuestas a estas preguntas son afirmativas, entonces existe una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[1089]

2. Medidas en litigio

7.570 En su solicitud de establecimiento de un grupo especial, Filipinas señala que las siguientes son las medidas a través de las cuales Tailandia aplica el régimen sobre exención del IVA:

- artículos 81 y 82/7 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia;
- párrafo 1 del artículo 3 del Real Decreto Nº 239;
- Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por. 85/2542; y
- modificaciones, medidas de aplicación o las demás medidas con ellas relacionadas.

7.571 Filipinas alega que la exención del IVA concedida a los cigarrillos nacionales conforme a las disposiciones de Tailandia mencionadas *supra* constituye una infracción *de jure* del párrafo 2 del artículo III. Además de estas disposiciones, que fueron enumeradas en su solicitud de establecimiento de un grupo especial, en sus comunicaciones escritas al Grupo Especial, Filipinas menciona asimismo otras disposiciones de la normativa de Tailandia que estima pertinentes para sus alegaciones.

3. Descripción del régimen del IVA de Tailandia - Aplicación del IVA a la reventa de cigarrillos

7.572 En esta sección, describiremos el modo en que se *aplica* el IVA a la reventa de cigarrillos en el marco del régimen del IVA de Tailandia.[1090] Como se mencionó anteriormente, las medidas de Tailandia concretamente identificadas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas son los artículos 81 y 82/7 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, el párrafo 1 del artículo 3 del Real Decreto Nº 239, y la Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por. 85/2542.[1091] Sin embargo, en el curso de la diferencia las partes también se han referido a otras disposiciones relacionadas con la imposición y exención de la carga del IVA. En la medida que resulte necesario para entender plenamente cómo se aplica el régimen del IVA de Tailandia en relación con la reventa de cigarrillos, también incluiremos una descripción de esas otras disposiciones pertinentes.

7.573 El Departamento de Recaudación Tributaria de Tailandia administra el IVA de conformidad con lo establecido en el capítulo IV (Impuesto sobre el valor añadido) del Código de Recaudación Tributaria.[1092] Para comenzar, describiremos las disposiciones de carácter general que regulan el IVA y posteriormente examinaremos aquellas relacionadas con la aplicación del IVA a los revendedores de cigarrillos.

a) Disposiciones generales

7.574 Tailandia impone el IVA, entre otras cosas, a la venta de mercancías. Con arreglo a la legislación de Tailandia, los proveedores de mercancías están sujetos al pago efectivo del IVA.

[1089] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, páginas 25-26.

[1090] En la sección VII.D.4 a) iii) *supra* abordamos la alegación de Filipinas formulada al amparo de la primera frase del párrafo 2 del artículo III en relación con la manera en que se *calcula* el IVA, concretamente, la base imponible del IVA.

[1091] Pruebas documentales 94, 217 y 95 presentadas por Filipinas, respectivamente.

[1092] Filipinas - Prueba documental 94.

7.575 El artículo 77/2 de la División 1 (Disposiciones generales) establece la regla general en materia de imposición del IVA:

> "Con arreglo a las disposiciones de este Capítulo, se cobrarán impuestos sobre el valor añadido a las siguientes transacciones realizadas en Tailandia:
>
> 1) *la venta de mercancías* o el suministro de servicios por un proveedor.
>
> 2) *la importación de mercancías* por un importador."[1093] (sin cursivas en el original)

7.576 Más adelante, la División 6 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia establece las reglas en materia de "Personas sujetas al pago y al cálculo de impuestos". El artículo 82 dispone lo siguiente:

> "Con arreglo a lo establecido en este Capítulo las siguientes personas están obligadas al pago del impuesto sobre el valor añadido:
>
> 1) los proveedores,
>
> 2) los importadores."

b) Disposiciones sobre imposición y exención del IVA

i) Imposición del IVA sobre la reventa de cigarrillos

7.577 En relación con los cigarrillos, el artículo 82/7 de la División 6 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia establece:

> "En el caso de la venta de tabaco ... *toda entidad inscrita* recaudará *del comprador* los impuestos sobre el valor añadido remitiéndose a la base imponible establecida en el artículo 79/5 2) de la División 3 y a los tipos impositivos previstos en la División 4 *en relación con todas las etapas del proceso de venta*." (sin cursivas en el original)

7.578 En consecuencia, como regla general, todo revendedor de cigarrillos en la cadena de distribución está obligado a pagar el IVA.

7.579 Al amparo del artículo 82/3 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, un proveedor inscrito a los fines del IVA[1094] deduce el denominado "impuesto sobre los insumos" pagado al vendedor anterior del "impuesto sobre el producto" recaudado del siguiente comprador de las mercancías en cada período impositivo mensual. En consecuencia, el proveedor inscrito a los fines del IVA paga un IVA equivalente al impuesto sobre el producto una vez deducido el impuesto sobre los insumos. La División 1 (Disposiciones generales) define los términos "impuesto sobre el producto" e "impuesto sobre los insumos" del siguiente modo:

[1093] Filipinas - Prueba documental 94 (se omiten las notas de pie de página del original).

[1094] Filipinas - Prueba documental 94. El artículo 77/1 de la División 1 define la expresión "Entidad inscrita" del siguiente modo: "'Por entidad inscrita' se entiende un proveedor inscrito a los fines del registro del impuesto sobre el valor añadido de conformidad con los artículos 85 y 85/1 o a los fines del registro temporal del impuesto sobre el valor añadido de conformidad con el artículo 85/3." El artículo 85 establece:

> "Un proveedor que esté próximo a comenzar una empresa de venta de mercancías o de prestación de servicios presentará, antes de la fecha de inicio de la empresa, una solicitud de inscripción para los fines del impuesto sobre el valor añadido ...".

> "17) "Impuesto sobre el producto" significa el impuesto sobre el valor añadido que una entidad inscrita recauda o está obligada a recaudar de un comprador de mercancías o de un beneficiario de servicios, con arreglo a los primeros párrafos del artículo 82/4 ...
>
> 18) "Impuesto sobre los insumos" significa el impuesto sobre el valor añadido que una entidad inscrita debe pagar a otra entidad inscrita con arreglo al párrafo cuarto del artículo 82/4, y comprende
>
> a) el impuesto sobre el valor añadido pagado por una entidad inscrita al momento de la importación; ...".

7.580 En consecuencia, la carga del IVA que recae en los revendedores de cigarrillos importados en la cadena de distribución puede plasmarse en la siguiente ecuación:

> IVA = Impuesto sobre el producto (venta al comprador) - Impuesto sobre los insumos (compra al revendedor)

7.581 El artículo 82/3 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia establece además que si el impuesto sobre el producto, derivado de la venta de cigarrillos en un mes dado, es superior al impuesto sobre los insumos que ya ha sido percibido en forma de bonificación fiscal en el momento de la compra de los cigarrillos, el impuesto por pagar será igual a la diferencia entre los dos. Si el impuesto sobre los insumos es superior al impuesto sobre el producto, la diferencia recibirá el trato de bonificación fiscal, y el proveedor tendrá derecho a recibir un reembolso de impuestos o a aplicar su bonificación al pago del impuesto sobre el valor añadido conforme a la División 8 (Bonificación fiscal y reembolso del impuesto sobre el valor añadido).

7.582 En materia de recaudación del IVA, el artículo 82/4 de la División 6 establece:

> "[Una] entidad inscrita recaudará el impuesto sobre el valor añadido de un comprador de mercancías ... en el momento en que nazca la obligación de pagar el impuesto sobre el valor añadido, remitiéndose a la base imponible establecida en la División 3 y a los tipos impositivos previstos en la División 4 ...
>
> El impuesto sobre el valor añadido que una entidad inscrita [es decir, el revendedor de las mercancías] recaude de un comprador de mercancías ... será considerado como el impuesto sobre el producto de esa entidad inscrita.
>
> El impuesto sobre el valor añadido recaudado de una entidad inscrita por otra entidad inscrita conforme a lo establecido en el presente artículo y en razón de la compra de mercancías ... será considerado como el impuesto sobre los insumos de la primera entidad inscrita de las anteriormente mencionadas [es decir, el comprador de las mercancías]." (sin subrayar en el original)

7.583 Específicamente, la bonificación fiscal y el reembolso del IVA se administran, de conformidad con la División 8 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, del siguiente modo.

> "Artículo 84. En cada período impositivo mensual la persona inscrita tendrá derecho a aplicar la bonificación fiscal resultante del cálculo del impuesto realizado conforme al artículo 82/3, a efectos del pago del impuesto sobre el valor añadido con arreglo a las normas, los procedimientos y las condiciones prescritos en un Real Decreto [Nº 242], o podrá solicitar un reembolso en el momento de presentar la

declaración fiscal correspondiente al período impositivo mensual de que se trate, con arreglo a los artículos 83 y 83/1, ...

Artículo 84/1. La solicitud de reembolso del impuesto sobre el valor añadido respecto de la venta de mercancías o de la prestación de servicios podrá efectuarse en las siguientes condiciones:

1) en el caso en que deba efectuarse un reembolso de impuestos sobre la venta de mercancías ..., si la entidad inscrita no solicita el reembolso conforme al artículo 84, podrá no obstante solicitarlo dentro del plazo de tres años contados a partir de la fecha límite fijada para la presentación de la declaración fiscal correspondiente a ese período impositivo mensual.

2) en relación con la venta de mercancías y la prestación de servicios en otros casos, la solicitud de reembolso de impuestos será presentada dentro del plazo de tres años contados a partir de la fecha fijada para el pago del impuesto."

ii) Exención del IVA aplicable a la reventa de cigarrillos nacionales

7.584 El artículo 81 1) v) de la División 5 (Exención del impuesto sobre el valor añadido) establece exenciones del IVA aplicables a la venta de las mercancías o servicios designados en el Real Decreto Nº 239.

7.585 El párrafo 1 del artículo 3 del Real Decreto Nº 239 establece, a su vez, exenciones del IVA aplicables a la venta de cigarrillos nacionales. La norma dispone[1095]:

"Artículo 3. Las transacciones indicadas a continuación estarán exentas del impuesto sobre el valor añadido:

1) La venta de cigarrillos producidos por un fabricante que sea una entidad de un gobierno, cuando el vendedor no sea el fabricante que los produce: entendiéndose que no se incluirán aquellos vendedores que sean una tienda libre de impuestos en régimen de depósito aduanero."

Como se indicó anteriormente, el Monopolio de Tabacos de Tailandia (TTM) es el único fabricante de cigarrillos de Tailandia y es una entidad del Gobierno de Tailandia. Por lo tanto, con arreglo a las disposiciones citadas, los revendedores de cigarrillos identificados con la marca del TTM estarán exentos del impuesto sobre el valor añadido.

7.586 La Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por. 85/2542 establece, en su parte pertinente, que un empresario inscrito que compre cigarrillos y reciba una factura fiscal de la empresa industrial del tabaco que sea una entidad del Estado, está *exento* del pago del IVA conforme a lo establecido en el artículo 81 1) v) del Código de Recaudación.[1096]

c) Funcionamiento del régimen del IVA de Tailandia con respecto a la reventa de cigarrillos

7.587 Sobre la base de las disposiciones anteriores relativas a la obligación de pagar el IVA en el marco de la legislación tailandesa, es posible explicar el proceso de recaudación y exención del IVA sobre la reventa de cigarrillos del siguiente modo.

[1095] Filipinas - Prueba documental 217.
[1096] Filipinas - Prueba documental 95, página 6, Nº 7.

7.588 En lo que concierne a los cigarrillos nacionales, cuando el TTM vende cigarrillos al mayorista, el Monopolio está obligado a pagar un IVA del 7 por ciento del MRSP (con exclusión del IVA) al Gobierno de Tailandia.[1097] Sobre la reventa de cigarrillos importados, el importador contrae asimismo la obligación de pagar un IVA del 7 por ciento del MRSP (con exclusión del IVA) al Gobierno de Tailandia.

7.589 Habida cuenta de que tanto el TTM como el importador están sujetos a la obligación de pagar un IVA del 7 por ciento del MRSP sobre la venta de cigarrillos a los mayoristas y sobre la importación, cabe suponer que es posible que deseen incluir ese monto del IVA en el precio de venta al mayorista. Asimismo, cabe suponer que el mayorista y los minoristas de cigarrillos nacionales e importados siguientes en la cadena de distribución deseen trasladar el IVA al minorista siguiente, mediante la inclusión de dicho concepto en el precio de venta al por menor. Lo anterior está en consonancia con el régimen general del IVA, es decir, que la obligación de pagar el IVA sea trasladada en última instancia a los consumidores. Sin embargo, no es inconcebible que el TTM, un importador y un mayorista o minorista particular en la cadena de distribución puedan asimismo adoptar la decisión comercial de no incluir el monto del IVA en su precio al por menor.

7.590 Con todo, tal como se señaló anteriormente, el artículo 82/7 de la División 6 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia *prescribe* que en el caso de los cigarrillos, toda entidad inscrita recauda el IVA del comprador en relación con todas las etapas del proceso de venta. Por lo tanto, de conformidad con esa disposición, el TTM, así como el importador y todos los demás revendedores de cigarrillos en la cadena de distribución subsiguiente están obligados a recaudar el IVA de sus compradores, independientemente del IVA incluido en los precios reales de venta, hasta el momento en que la transacción llegue al nivel del consumidor.

7.591 Sin embargo, cuando el mayorista vende cigarrillos *nacionales* a los minoristas y así sucesivamente en cada etapa de la transacción, *ni* el mayorista *ni* los revendedores posteriores están obligados a pagar el IVA habida cuenta de la exención concedida en virtud del artículo 81 1) v) del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, el párrafo 1 del artículo 3 del Real Decreto Nº 239 y la Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por. 85/2542, tal como se señaló anteriormente.[1098] Los cigarrillos importados no gozan de dicha exención. En consecuencia, por ejemplo, cuando el mayorista revende posteriormente los cigarrillos importados al minorista, el mayorista queda obligado a pagar un IVA del 7 por ciento del MRSP. Esta obligación de pagar el IVA surge en cada etapa sucesiva de la transacción hasta que los consumidores compran los cigarrillos importados. Cada agente sujeto al IVA en la cadena de distribución de los cigarrillos importados puede solicitar el reembolso de los montos del IVA pagado en exceso, sobre la base del monto de las bonificaciones obtenidas por el IVA en el momento de la compra de los cigarrillos a un vendedor anterior, mediante la presentación del formulario Por.Por.30 a las autoridades tailandesas.[1099]

7.592 El siguiente gráfico describe el régimen tailandés del IVA aplicable a los fabricantes nacionales y los importadores, respectivamente. El gráfico está basado en los ejemplos de cálculo proporcionados por ambas partes.[1100] Sin embargo, cabe señalar que utilizamos este gráfico a fin de ilustrar el régimen del IVA de Tailandia y que las cifras que allí figuran no están basadas en cifras

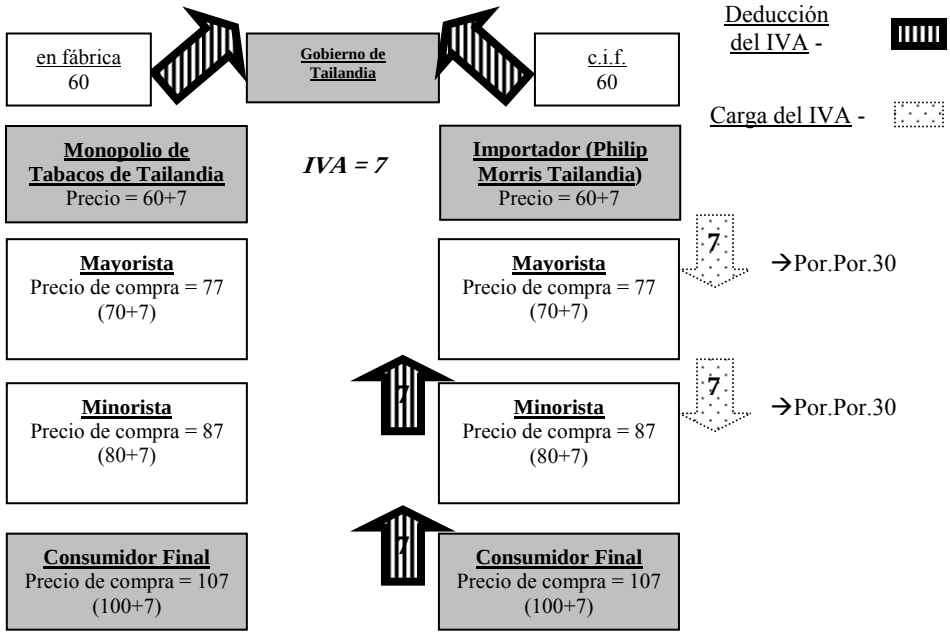
[1097] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 415; respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 93.

[1098] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 534-539; respuesta de Filipinas a la pregunta 138 del Grupo Especial; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 98; respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial; y Filipinas - Pruebas documentales 217 y 95.

[1099] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 529-533; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 99-100; y respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial.

[1100] Respuesta de Filipinas a la pregunta 138 del Grupo Especial; Tailandia - Prueba documental 20.

reales. Por consiguiente, a efectos de explicar la diferencia entre la carga del IVA entre la reventa de los cigarrillos importados y la de los cigarrillos nacionales con arreglo a la legislación tailandesa, suponemos que el MRSP incluido el IVA es de 107 baht/paquete y que es igual al precio de venta al por menor tanto de los cigarrillos importados como de los cigarrillos nacionales.[1101] Esta operación da como resultado un IVA de 7 baht/paquete (107*(7/107)), lo que significa que el MRSP con exclusión del IVA es de 100 baht/paquete.[1102] La transacción descrita en el gráfico se refiere a la venta de un paquete de cigarrillos, tanto importados como nacionales, a los revendedores de la cadena de distribución, con los mismos precios de transacción incluido el IVA, es decir, 67, 77 y 87 baht/paquete.



d) Otras disposiciones pertinentes

7.593 El artículo 82/5 del Código de Recaudación describe seis posibles casos en los que no se permitiría que al efectuar el cálculo del impuesto con arreglo al artículo 82/3 un revendedor inscrito a efectos del IVA dedujera el impuesto sobre el producto pagado a su anterior vendedor, a saber, i) cuando no se disponga de una factura fiscal o ante la imposibilidad de presentarla a fin de probar que se ha recaudado el impuesto sobre los insumos, a menos que exista una excusa justificada conforme a los reglamentos y condiciones prescritos por el Director General; ii) cuando en la factura

[1101] El MRSP, excluido el IVA, consiste en el precio c.i.f./en fábrica, los derechos de aduana, los impuestos especiales de consumo, los impuestos sanitarios, los impuestos de televisión, los impuestos locales y los costos de comercialización (Tailandia - Prueba documental 47), véase el párrafo 7.466, *supra*. El MRSP, incluido el IVA, es el precio máximo que un minorista puede cobrar a un consumidor. El precio de venta al por menor es el precio que un minorista resuelve pedir a los consumidores, es decir el precio real del minorista, precio éste que no puede estar por encima del MRSP (respuesta de las partes a la pregunta 119 del Grupo Especial). Por consiguiente, como Filipinas lo afirma, son varias las razones que en realidad llevan a un minorista a fijar el precio de venta al por menor en un nivel inferior al MRSP. Tailandia no discute esa afirmación (primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 417; respuesta a la pregunta 52 y 119 del Grupo Especial; primera declaración oral de Tailandia, párrafo 11; respuesta a la pregunta 119 del Grupo Especial; Tailandia - Prueba documental 48).

[1102] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 418; respuesta de Filipinas a la pregunta 138 del Grupo Especial; primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 77; y segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 61.

fiscal figure información incorrecta o inadecuada sobre el asunto de fondo, conforme a los reglamentos y condiciones prescritos por el Director General; iii) cuando el impuesto sobre los insumos no guarde relación directa con la actividad desarrollada por un proveedor, conforme a los reglamentos y condiciones prescritos por el Director General; iv) cuando se trate de impuestos sobre los insumos derivados de gastos de esparcimiento o de otros gastos de carácter similar conforme a los reglamentos y condiciones prescritos por el Director General; v) cuando se trate de impuestos sobre los insumos reflejados en una factura fiscal expedida por una persona que no está autorizada para hacerlo con arreglo a la División 10; o vi) cuando se trate de impuestos sobre los insumos designados por el Director General con aprobación del Ministro.

7.594 En su parte pertinente, el artículo 86/5 2) del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia dispone, en la parte pertinente, que el Director General puede modificar los pormenores relativos a las facturas fiscales del tabaco, con arreglo al artículo 79/5.[1103] Además, los artículos 89 y 90 establecen sanciones, recargos y penalizaciones para el caso en que los formularios y la información entregados a las autoridades tailandesas sean presentados de manera incorrecta, inapropiada o fraudulenta.[1104]

4. Análisis relativo al producto similar

a) Principales argumentos de las partes

7.595 **Filipinas** alega que los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales son productos similares por las mismas razones que plantea en relación con su otra alegación al amparo de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[1105] Por otra parte, Filipinas sostiene que habida cuenta de que en la legislación tailandesa en litigio las distinciones entre los productos se hacen únicamente sobre la base del origen nacional, no es necesario que Filipinas, como reclamante, demuestre por separado la similitud entre los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales.[1106] Concretamente, el artículo 2 de la Orden del Departamento de Recaudación alude de manera expresa al tabaco y los cigarrillos "importados del extranjero". En cambio, Filipinas señala que el artículo 7 de la Orden del Departamento de Recaudación se refiere a los cigarrillos "de la empresa industrial del tabaco que sea una entidad del Estado", lo cual es una referencia exclusiva a los cigarrillos nacionales.

7.596 **Tailandia** no respondió de manera concreta al elemento de similitud previsto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, en el contexto de la alegación de Filipinas con respecto a la exención del IVA.

b) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.597 Recordamos la constatación que formulamos *supra* de que, de conformidad con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT, los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* de que se trata son similares a los cigarrillos nacionales, dentro de los mismos segmentos de precios.[1107] Por consiguiente, constatamos que los cigarrillos importados de que se trata, *Marlboro* y *L&M*, son "similares" a los cigarrillos nacionales dentro de los mismos segmentos de precios.

5. Análisis de la imposición superior

7.598 En esta sección abordaremos la cuestión de si la exención del IVA aplicable sólo a los revendedores nacionales de cigarrillos conforme a lo establecido en las disposiciones tailandesas,

[1103] Filipinas - Prueba documental 94, página 93.
[1104] Filipinas - Prueba documental 94, páginas 101-103.
[1105] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 543-544; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 370-390.
[1106] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 543-544.
[1107] Véase la sección VII.D.3, *supra*.

grava los cigarrillos importados con una carga del IVA superior en comparación con los cigarrillos nacionales y, por lo tanto, da lugar a una infracción *de jure* de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. A este respecto, Filipinas sostiene que en el marco de la legislación de Tailandia, el IVA en litigio es un impuesto interior en el sentido del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994.[1108] Tailandia tampoco ha negado esta afirmación. Constatamos asimismo que los impuestos sobre el valor añadido, y, por ende, el IVA en litigio que se impone a los cigarrillos en virtud de la legislación de Tailandia, son impuestos interiores abarcados por el párrafo 2 del artículo III. Comenzaremos nuestro análisis con un examen inicial del IVA en general y la postura de Tailandia según la cual el ámbito de aplicación de la primera frase del párrafo 2 del artículo III se circunscribe al monto del IVA aplicado a los cigarrillos a nivel del consumidor final.

a) La cuestión de si el ámbito de aplicación de la primera frase del párrafo 2 del artículo III se circunscribe al monto del IVA aplicado a los cigarrillos a nivel del consumidor final

i) Principales argumentos de las partes

7.599 **Tailandia** aduce que el Grupo Especial solamente debe examinar si en última instancia los cigarrillos nacionales y los cigarrillos importados están sujetos a los mismos montos de impuestos interiores a nivel del consumidor final.[1109] Tailandia aduce que no existe fundamento alguno para concluir que los cigarrillos importados están sujetos a un impuesto superior al de los cigarrillos nacionales en el sentido del párrafo 2 del artículo III, dado que el IVA es un impuesto sobre los consumidores, quienes pagan exactamente el mismo impuesto sobre los cigarrillos importados y sobre los cigarrillos nacionales.[1110] La cuestión fundamental es determinar si el impuesto total sobre el producto importado y el impuesto total sobre el producto nacional es el mismo, y no si el impuesto se recauda de manera uniforme de los distintos comerciantes en cada fase del proceso de distribución.[1111] Tailandia observa que el texto del párrafo 2 a) del artículo III y la Nota al artículo III del GATT de 1994 disponen que es posible aplicar impuestos interiores a los productos importados en el momento de la importación. Sin embargo, los impuestos interiores sobre los productos nacionales son recaudados ulteriormente en la cadena de distribución. Tailandia concluye por lo tanto que el párrafo 2 del artículo III no se centra en *cuándo* se recaudan los impuestos sino más bien en *cuánto* se recauda. El hecho de que el IVA sobre los cigarrillos nacionales se recaude a nivel del fabricante, mientras que el IVA sobre los cigarrillos importados pasa al consumidor a lo largo de la cadena de distribución, no puede constituir el fundamento de la alegación sobre infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[1112]

7.600 Sobre este particular, Tailandia aduce que la OCDE aclaró que el IVA es un impuesto al consumo, que en última instancia es pagado por los consumidores finales.[1113] A su vez, este impuesto tiene como finalidad lograr neutralidad en la tributación.[1114] Por lo tanto, es bastante improbable que muchos de los Miembros hayan interpretado que el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 tiene como resultado que los regímenes del IVA de múltiples etapas sean incompatibles con las normas de la OMC. A juicio de Tailandia la bonificación fiscal por el impuesto sobre los insumos constituye una característica básica de todos los regímenes del IVA[1115], y la práctica de compensar la carga fiscal

[1108] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 463 y 542.
[1109] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 149.
[1110] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 59, donde alude a la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 156-161; Tailandia - Prueba documental 61.
[1111] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 60.
[1112] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 149.
[1113] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 156, donde se remite a Tailandia - Prueba documental 61.
[1114] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 161.
[1115] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 242, nota 247; y respuesta de Tailandia a la pregunta 54 del Grupo Especial.

sobre el producto con la bonificación fiscal por el impuesto sobre los insumos es una característica básica de los regímenes del IVA de los Miembros.[1116] Tailandia cita varios ejemplos de Miembros de la OMC que emplean exactamente su mismo régimen (*por ejemplo*, Australia, el Canadá, Filipinas Francia, Irlanda y el Perú).[1117] Tailandia afirma que de aceptarse el argumento de Filipinas sobre la incompatibilidad del régimen del IVA de Tailandia con las normas de la OMC, también se constataría que todo régimen del IVA de un Miembro de la OMC que se base en compensaciones entre los impuestos sobre los insumos y los impuestos sobre los productos es incompatible con obligaciones en el marco de la OMC cuando "al menos en algunas circunstancias" el revendedor de un producto importado no obtenga la bonificación.[1118]

7.601 **Filipinas** alega que, contrariamente a lo que Tailandia afirma, el consumidor final no siempre asume la carga fiscal definitiva del IVA.[1119] Como cuestión propia de la legislación de Tailandia, el IVA se aplica por igual a los importadores y a los fabricantes nacionales de cigarrillos. Sin embargo, el IVA pasa de manera automática a los mayoristas, a los minoristas y, en última instancia, a los consumidores en la cadena comercial de los *productos importados* únicamente. Por otra parte, el IVA podrá aplicarse a los consumidores de cigarrillos *nacionales* solamente si el TTM resuelve reflejar su carga fiscal del IVA en el precio del producto al por menor. Filipinas aduce que, desde una perspectiva económica, y debido a una amplia gama de razones de índole comercial, puede haber casos en los que un importador, un fabricante o un revendedor decidan absorber la carga fiscal del IVA en lugar de incrementar el precio de venta al por menor.[1120] En consecuencia, es posible que en última instancia los consumidores tailandeses no estén obligados a pagar el IVA.[1121]

7.602 Filipinas aduce que debe evaluarse la cuestión de la tributación de los productos en cuestión a lo largo de la cadena de distribución, no sólo a nivel del consumidor.[1122] Filipinas coincide en que tanto el TTM como Philip Morris Tailandia pagan el mismo monto del IVA sobre sus transacciones iniciales de venta. No obstante, Filipinas señala que el criterio pertinente es establecer si, a lo largo de la cadena de distribución, los cigarrillos importados están sometidos a impuestos superiores a aquellos que se aplican a los cigarrillos nacionales. Filipinas aduce que en cada etapa sucesiva de la cadena de distribución, los revendedores de cigarrillos importados, solamente ellos, están sujetos a un IVA con efecto de cascada. Por lo tanto la carga fiscal acumulativa del IVA sobre los cigarrillos importados y

[1116] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 160.

[1117] Respuesta de Tailandia a la pregunta 54 del Grupo Especial; y Tailandia - Prueba documental 43.

[1118] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 242, nota 247; observaciones sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafo 71. Además, Tailandia aduce que al determinar los precios recomendados de venta al por menor, Philip Morris Tailandia añade la misma cuantía de IVA que el Departamento de Impuestos Especiales emplea para determinar los MRSP. Tailandia utiliza el ejemplo de los precios de venta al por menor recomendados para *L&M* desde 2005, que son iguales al MRSP, exceptuando el período 2006-2007 (Filipinas - Prueba documental 270). Por lo tanto, no hay una carga fiscal acumulativa, ya que la práctica de Philip Morris Tailandia es compatible con el cálculo efectuado por Tailandia del monto total del IVA en la cadena de distribución (observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafos 85-86).

[1119] Respuesta de Filipinas a la pregunta 52 del Grupo Especial.

[1120] Respuesta de Filipinas a la pregunta 52 del Grupo Especial. Filipinas observa que la política comercial de Philip Morris Tailandia es trasladar los incrementos del tipo impositivo a los consumidores, lo cual ha traído repercusiones sobre los cigarrillos nacionales e importados por igual y, no trasladar los incrementos en la base imponible, lo cual, en términos generales, solamente ha afectado a los cigarrillos importados (párrafo 335). Filipinas cita dos ejemplos (septiembre de 2006 y agosto de 2007) en los que Tailandia incrementó el precio de venta al por menor de Philip Morris Tailandia, y, en consecuencia, el monto del IVA adeudado, y la empresa optó por absorber el incremento del IVA en lugar de trasladarlo al consumidor. Como resultado de ello, Philip Morris Tailandia aceptó percibir un margen de ganancias menor de modo que en última instancia el incremento de la carga fiscal no recayó sobre el consumidor.

[1121] Respuesta de Filipinas a la pregunta 52 del Grupo Especial.

[1122] Respuesta de Filipinas a la pregunta 138 del Grupo Especial.

nacionales similares no es la "misma", y los cigarrillos importados están sometidos a impuestos superiores a los aplicados a los productos nacionales similares.[1123]

7.603 Filipinas alega que ninguno de los países que según Tailandia tienen un régimen compatible con las normas de la OMC similar a su propio régimen, reconoce exenciones a los cigarrillos nacionales. Tailandia es el único país que aplica reglas distintas para la recaudación del IVA aplicable a los cigarrillos nacionales y a los cigarrillos importados, respectivamente: un régimen de etapa única en el que solamente el fabricante tiene la obligación de pagar el IVA sobre los cigarrillos nacionales, y un régimen de múltiples etapas en el que el IVA pasa a través de todos los agentes económicos que participan en la cadena de reventa de los cigarrillos importados. Filipinas señala que los regímenes ordinarios del IVA en múltiples etapas se basan en el principio de la neutralidad fiscal, por el que todas las mercancías en una misma situación reciben el mismo trato y cualquier variación en las cargas fiscales se debe a variaciones fácticas de las mercancías y no a exenciones *de jure* concedidas a las mercancías nacionales.[1124] Filipinas concluye en primer lugar que las reglas aplicadas en los países mencionados por Tailandia no deben tener ningún peso en el análisis del Grupo Especial del régimen de exenciones de Tailandia.[1125]

7.604 **Tailandia** sostiene que las afirmaciones de Filipinas son incorrectas porque el TTM tiene también derecho a una bonificación fiscal por el IVA pagado sobre sus compras de materias primas y de otros insumos sujetos a dicho impuesto, además del pago sobre el producto con motivo de sus ventas de cigarrillos.[1126] Incluso si el trato concedido a los cigarrillos nacionales en el marco del régimen del IVA de Tailandia es de "etapa única", entonces el régimen del IVA de Tailandia aplicable tanto a los cigarrillos importados como a los cigarrillos nacionales es compatible con las características básicas y comunes del IVA, ya que la bonificación fiscal por el impuesto pagado sobre los insumos es la misma para los cigarrillos importados que para los cigarrillos nacionales.[1127]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.605 El Grupo Especial observa que, en general, el IVA se incluye en el precio final del producto porque el IVA es un impuesto al consumo que en última instancia es pagado por los consumidores finales. Como Tailandia lo señala, en el documento "*International VAT/GST (*Febrero de 2006*)*", la OCDE observa que si bien existen muchas diferencias en la manera en que se aplican los impuestos sobre el valor añadido en todo el mundo y en los países de la OCDE, existen algunas características fundamentales comunes en todos ellos.[1128] Estas características incluyen las siguientes:

7.606 "Los impuestos sobre el valor añadido son impuestos al consumo que, en última instancia, son pagados por los consumidores finales. En principio, las empresas no deberían soportar la carga del impuesto mismo ya que se han establecido diversos mecanismos que permiten el reembolso del impuesto que grava las transacciones intermedias realizadas entre las empresas. El sistema se basa en la recaudación de impuestos en un proceso escalonado en el que los contribuyentes sucesivos tienen

[1123] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 95.

[1124] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 95; y respuesta de Filipinas a la pregunta 140 1) del Grupo Especial. Filipinas afirma que "[Filipinas] coincide con Tailandia en que no habrá incompatibilidad con las normas de la OMC en un régimen de IVA de múltiples etapas que tenga las siguientes características básicas: 1) que tanto las mercancías nacionales *como* las mercancías importadas estén sujetas al impuesto 'en cada etapa de la distribución'; 2) que el vendedor o el revendedor escojan la base imponible y, por lo tanto, que ésta no sea discriminatoria y, 3) que el tipo impositivo sea igual para todas las mercancías". Filipinas subraya, no obstante, que ese *no* es el régimen del IVA aplicado en Tailandia.

[1125] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 458.

[1126] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 164.

[1127] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 164, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 61, página 1; y respuesta de Tailandia a la pregunta 134 del Grupo Especial.

[1128] Tailandia - Prueba documental 61, párrafos 1-2.

derecho a deducir los impuestos que gravan la compra de insumos y a contabilizar los impuestos que gravan la venta de productos. En la cadena de suministro, cada empresa participa en el proceso de supervisión y recaudación de los impuestos, ... En general, los países de la OCDE que han establecido impuestos sobre el valor añadido aplican dichos impuestos en todas las etapas y, normalmente, permiten que todos, con excepción del consumidor final, efectúen la deducción inmediata de los impuestos sobre las compras."

7.607 Además, se observa que las características anteriormente descritas confieren a los impuestos sobre el valor añadido su principal característica económica, es decir, la neutralidad. Según las directrices, el derecho pleno a efectuar la deducción del impuesto sobre los insumos a lo largo de la cadena de suministro, con excepción del consumidor final, garantiza la neutralidad del impuesto, cualquiera que sea la naturaleza del producto, la estructura de la cadena de distribución y los medios técnicos utilizados para su entrega.

7.608 El régimen tailandés que se aplica a los cigarrillos *importados* parece ajustarse a la descripción general de los regímenes del IVA que figuran en las directrices de la OCDE. No obstante, lo que diferencia las medidas relacionadas con el IVA que aplica Tailandia de otras medidas, llamadas ordinarias, concernientes al IVA, es la exención del IVA concedida únicamente para la reventa de cigarrillos nacionales. A nuestro juicio, esta característica distintiva del régimen del IVA de Tailandia para la reventa de cigarrillos es directamente pertinente para la cuestión de si la medida examinada establece una imposición superior sobre los cigarrillos importados, de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

7.609 El Órgano de Apelación estableció un criterio estricto por lo que respecta a las palabras "superiores a" que figuran en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, según el cual, por más escasa que sea la cuantía en que el impuesto es superior, esa cuantía se considera incompatible con las obligaciones establecidas en el marco de la OMC.[1129] La finalidad de la primera frase del párrafo 2 del artículo III es asegurar la igualdad de condiciones de competencia entre los productos importados y los productos nacionales similares.[1130] La obligación de respetar este principio fundamental consagrado en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, también se ilustra de manera acertada en las diferencias planteadas en el marco del GATT. Por ejemplo, el Grupo Especial del GATT que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Tabaco*, constató una violación del párrafo 2 del artículo III porque la medida investigada en esa diferencia "llevaba aparejado el *peligro* de que las importaciones fueran objeto de un trato discriminatorio en lo concerniente a los impuestos interiores".[1131]

7.610 Por consiguiente, no consideramos que el ámbito del examen de una medida concreta con miras a establecer su compatibilidad con la primera frase del párrafo 2 del artículo III, pueda limitarse simplemente a determinar si el consumidor final paga en última instancia el mismo IVA respecto de los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales. A nuestro juicio, el hecho de que, en principio, el IVA sea un impuesto al consumidor que normalmente se traslada al consumidor final no excluye la posibilidad de que los cigarrillos importados sigan de todos modos expuestos a una posible imposición superior en el marco del régimen concreto del IVA de un determinado Miembro por la manera en que los revendedores de cigarrillos importados en la cadena de distribución estén sujetos a las obligaciones relativas al IVA. Además, no constatamos que la exención del IVA concedida

[1129] Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, páginas 27 y 31; informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.243.

[1130] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 21.

[1131] Informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Tabaco*, párrafo 97 (sin cursivas en el original). En el contexto del párrafo 4 del artículo III, el Grupo Especial del GATT en el asunto *CE - Semillas oleaginosas I* también observó que la exposición de un determinado producto de importación al simple peligro de discriminación en el marco de las disposiciones legales, constituye en sí misma una forma de discriminación (párrafo 141).

únicamente a la reventa de cigarrillos nacionales en el marco del régimen del IVA de Tailandia sea una característica generalizada del IVA o una práctica común a otros países.[1132]

7.611 Por último, no coincidimos con la opinión de Tailandia de que las obligaciones de la primera frase del párrafo 2 del artículo III no guardan relación con la cuestión de si el impuesto se recauda de manera uniforme de los distintos comerciantes en cada etapa del proceso de distribución. Coincidimos en que la cuestión no es si el impuesto se recauda de manera uniforme de los distribuidores en cada etapa de la cadena de transacciones. No obstante, en la medida en que la manera en que se recauda el impuesto incida en la carga fiscal aplicada a las mercancías importadas, estimamos que la medida estará comprendida en el ámbito de aplicación de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Nuestra opinión encuentra apoyo en la declaración del Órgano de Apelación en el asunto *Canadá - Publicaciones* en el sentido de que "[t]oda medida que afecta indirectamente las condiciones de competencia entre productos importados y productos nacionales similares entra en el alcance de las disposiciones de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, o de la segunda frase, ya que su ámbito de aplicación es más amplio".[1133]

7.612 Pasamos ahora a examinar si la exención del IVA concedida en Tailandia a la reventa de cigarrillos nacionales somete a los cigarrillos importados a una carga superior del IVA, en violación de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

b) La cuestión de si la exención del IVA concedida en Tailandia a la reventa de cigarrillos nacionales somete a los cigarrillos importados a una carga superior del IVA, en violación de lo dispuesto en la primera frase del párrafo 2 del artículo III

i) Principales argumentos de las partes

7.613 **Filipinas** alega que la exención del IVA establecida en la legislación tailandesa para los revendedores de cigarrillos nacionales, que no es aplicable a los revendedores de cigarrillos importados, constituye una infracción *de jure* de la primera frase del párrafo 2 del artículo III por cuanto el Código de Recaudación Tributaria de Tailandia dispone expresamente que los cigarrillos importados están sujetos a una tributación superior a la que se impone a los cigarrillos nacionales.[1134] Por otra parte, el hecho de que la legislación de Tailandia en materia de IVA ofrezca bonificaciones fiscales no significa que los revendedores de cigarrillos importados siempre quedarán -según las propias palabras de Tailandia- "automática y simultáneamente" sujetos a una eliminación "neta" de la carga del IVA.[1135]

7.614 Filipinas objeta que la bonificación por el impuesto sobre los insumos nivele la carga neta del IVA en cero en el momento en que nace la obligación de pagar el IVA sobre el producto. Podría haber casos en los que la carga neta del IVA fuera superior a cero después de aplicar el impuesto sobre el producto respecto de la reventa de cigarrillos importados, lo cual constituiría una imposición superior.[1136] Filipinas aduce que incluso si hubiere una correspondencia exacta entre la bonificación por el impuesto sobre los insumos y la obligación de pagar el impuesto sobre el producto, no habría lugar a la bonificación por el impuesto sobre los insumos si los mayoristas/minoristas no cumplen su

[1132] Por ejemplo, sobre la base de los ejemplos citados por Tailandia en la Prueba documental 43 en relación con los regímenes del IVA de Australia, el Canadá, Filipinas Francia, Irlanda y el Perú, constatamos que si bien esos países disponen de regímenes de IVA similares al régimen del IVA de Tailandia, respecto de los cigarrillos nacionales no disponen de un sistema de exención como el utilizado en Tailandia.

[1133] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 22.

[1134] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 528, 541-542; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 439-441; y Filipinas - Prueba documental 94.

[1135] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 442.

[1136] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 448.

obligación de presentar el Formulario Por.Por.30.[1137] En consecuencia, según Filipinas, el mecanismo de la bonificación fiscal es condicional, y no está automática y simultáneamente disponible para compensar el IVA que se aplica a los revendedores de cigarrillos extranjeros, el cual nunca se impone a la reventa de cigarrillos nacionales.[1138] Filipinas menciona determinadas situaciones en las que no se permite la bonificación por el impuesto sobre los insumos[1139], y afirma que estos ejemplos bastan para demostrar que las medidas en materia de IVA aplican una imposición superior a los cigarrillos importados.

7.615 Además, Filipinas alega que conceder a un particular la oportunidad de compensar el trato menos favorable establecido por la ley no puede subsanar la omisión del gobierno de asegurar la igualdad de condiciones de competencia. La observancia de la obligación de trato nacional por parte de un Miembro no puede quedar supeditada simplemente a las acciones que pueda emprender un particular.[1140]

7.616 **Tailandia** aduce que el TTM paga la totalidad del monto del IVA por la reventa en un primer momento y que, en la práctica, los revendedores de cigarrillos importados tienen las mismas obligaciones en materia de IVA que los revendedores de cigarrillos nacionales.[1141] Tailandia sostiene que los cigarrillos importados no soportan una carga del IVA superior a la que recae sobre los cigarrillos nacionales, por cuanto los mayoristas y minoristas no pagan al Gobierno de Tailandia ningún IVA neto sobre la venta de cigarrillos nacionales o importados.[1142] Además, es habitual que los mayoristas y los minoristas compren tanto cigarrillos nacionales como cigarrillos importados, y todos ellos están sometidos a las mismas prescripciones de carácter administrativo.[1143] Tailandia describe el régimen del IVA que aplica como un mero requisito de información, porque en la práctica, los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales están sujetos a igual impuesto.[1144] Tailandia aduce que antes de que la obligación sea exigible, el IVA por pagar queda automáticamente neutralizado con la bonificación fiscal.[1145]

7.617 Tailandia sostiene que la exención del IVA para los revendedores de cigarrillos nacionales se compensa con la bonificación fiscal concedida automáticamente para la reventa de cigarrillos

---

[1137] Respuesta de Tailandia a la pregunta 57 del Grupo Especial.

[1138] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 452.

[1139] Observaciones de Filipinas a la respuesta de Tailandia a las preguntas 137 y 138 del Grupo Especial; respuesta de Filipinas a las preguntas 133 y 138 del Grupo Especial, donde se remite a Filipinas - Pruebas documentales 94 y 271 y al artículo 82/5. Las siguientes son las situaciones que pueden ocurrir: i) no es posible presentar una factura fiscal y no hay excusa justificada para ello; ii) en la factura fiscal figura información incorrecta o inadecuada; iii) el impuesto sobre el producto no guarda relación directa con el negocio del proveedor; iv) el impuesto sobre los insumos se deriva de gastos de esparcimiento; v) la factura fiscal relativa a los impuestos sobre los insumos es expedida por una persona no autorizada para hacerlo; y vi) cuando se trate de impuestos sobre los insumos designados por el Director General con aprobación del Ministro. Filipinas observa asimismo que de conformidad con la Notificación Nº 42, Cláusula 1 2) y el artículo 82/5 6) del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, un revendedor de cigarrillos importados que resuelva ejercer el derecho de las empresas minoristas de presentar una factura fiscal resumida con el propósito de reducir la carga administrativa, no puede deducir el impuesto sobre los insumos allí reflejado del impuesto sobre el producto en relación con la reventa de cigarrillos importados; y conforme al artículo 86/4 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia las facturas fiscales ordinarias no contienen las palabras "Factura fiscal" (respuesta de Filipinas a las preguntas 133 y 138 del Grupo Especial, párrafo 211, donde se remite a Filipinas - Pruebas documentales 280 y 271).

[1140] Respuesta de Filipinas a la pregunta 52 del Grupo Especial.

[1141] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 99; y Tailandia - Prueba documental 20.

[1142] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 101.

[1143] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 102.

[1144] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 99, 101 y 242-243; y Tailandia - Prueba documental 20.

[1145] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 103.

importados. La comparación del impuesto aplicado a los cigarrillos en cuestión conforme a lo establecido en la primera frase del párrafo 2 del artículo III, solamente debe realizarse en aquella etapa de la transacción en la que el consumidor final compra los cigarrillos.[1146] El IVA se calcula como un 7 por ciento del MRSP (impuesto sobre el producto) menos el 7 por ciento del MRSP (bonificación por el impuesto sobre los insumos) = 0 (IVA neto) para la reventa de cigarrillos importados y, simplemente "0" para la reventa de cigarrillos nacionales.[1147] Tailandia observa que el propio experto de Filipinas determinó que el cálculo del IVA se logra mediante la bonificación por el impuesto sobre los insumos de la carga impositiva sobre el producto.[1148] y que las entidades inscritas a los fines del IVA "pueden beneficiarse" de la bonificación por el impuesto sobre los insumos como un "derecho" y que la carga acumulativa del IVA sería calculada en relación con el suministro de un paquete de cigarrillos importados.[1149] El IVA adeudado por la reventa de cigarrillos importados sería, por lo tanto, igual al pagadero por la reventa de cigarrillos nacionales.[1150]

7.618 Tailandia aduce que no es necesario que un particular emprenda trámites adicionales para beneficiarse de la bonificación fiscal. Tailandia sostiene que el derecho a la bonificación por el impuesto sobre los insumos nace cuando se compran las mercancías, en el momento mismo o antes de contraer la obligación de pagar el impuesto sobre el producto, por lo que la obligación de pagar el impuesto sobre el producto nunca podrá nacer en una fecha anterior a la fecha en que nace el derecho a la bonificación por el impuesto sobre los insumos.[1151]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.619 Filipinas alega que la exención del IVA para la reventa de cigarrillos nacionales conforme a lo establecido en la legislación de Tailandia es una infracción *de jure* de la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Tailandia afirma que Filipinas interpreta erróneamente el régimen del IVA de Tailandia y que los cigarrillos importados no están sometidos a una imposición superior porque el IVA que deben pagar los revendedores de cigarrillos importados queda automáticamente neutralizado con la bonificación fiscal antes de que la obligación de pagar el impuesto sea exigible.

7.620 Es posible demostrar la incompatibilidad *de jure* de una medida con las obligaciones en el marco de la OMC si el instrumento jurídico pertinente incluye de manera explícita palabras que den lugar a la violación de determinadas obligaciones.[1152] En lo que respecta a la obligación establecida en la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994, el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Indonesia - Automóviles* reconoció que las distinciones basadas en el origen para los impuestos interiores, que traen aparejada una imposición superior para las mercancías importadas son por sí mismas incompatibles con el párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994:

[1146] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 147; primera comunicación escrita párrafos 241-244; y Tailandia - Prueba documental 20.

[1147] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 103.

[1148] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafo 86.

[1149] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafo 86, donde se hace referencia a la respuesta de Filipinas a las preguntas 133 y 138 del Grupo Especial.

[1150] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafo 86, donde se hace referencia a la respuesta de Filipinas a las preguntas 133 y 138 del Grupo Especial.

[1151] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafo 72; respuesta a la pregunta 132 3) del Grupo Especial.

[1152] En el contexto de una subvención a la exportación en el marco del *Acuerdo sobre Subvenciones*, en el asunto *Canadá - Aeronaves* el Órgano de Apelación señaló lo siguiente en relación con la supeditación *de jure* a la exportación: "... Sin embargo, hay una diferencia en las pruebas que pueden utilizarse para demostrar que la subvención está supeditada a la exportación. La supeditación *de jure* a la exportación se demuestra a partir del texto de la ley, reglamento u otro instrumento legal pertinente ..." (sin subrayar en el original) (informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Aeronaves*, párrafo 167).

> "[Una] distinción basada en el origen en cuanto a la tributación interior constituye ya, por sí misma, una violación del párrafo 2 del artículo III, sin que sea necesario demostrar la existencia de productos similares efectivamente comercializados. Esa opinión es enteramente concorde con los objetivos generales del párrafo 2 del artículo III, como lo destacó el Órgano de Apelación."[1153]

7.621 Por lo que respecta a los elementos de hecho de la presente diferencia, no se discute que los revendedores de cigarrillos importados estén obligados a pagar el IVA conforme al artículo 82/7 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia y que la exención de dicha obligación de pagar el IVA solamente se concede respecto de la reventa de cigarrillos nacionales de conformidad con el párrafo 1 del artículo 3 del Real Decreto Nº 239 y la Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por. 85/2542. Cabe recordar que el párrafo 1 del artículo 3 del Real Decreto Nº 239 establece lo siguiente:

> "Artículo 3. Las transacciones indicadas a continuación estarán exentas del impuesto sobre el valor añadido:
>
> 1) la venta de cigarrillos producidos por un fabricante que sea una entidad de un gobierno, cuando el vendedor no sea el fabricante que los produce: entendiéndose que no se incluirán aquellos vendedores que sean una tienda libre de impuestos en régimen de depósito aduanero."[1154]

7.622 La Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por. 85/2542 establece asimismo en su parte pertinente, que un empresario inscrito que compre cigarrillos y reciba una factura fiscal de la empresa industrial del tabaco que sea una entidad del Estado, está exento del pago del IVA conforme a lo establecido en el artículo 81 1) v) del Código de Recaudación.[1155]

7.623 El texto de las medidas indicadas *supra* relativas a la exención del IVA aborda de manera específica la cuestión de los cigarrillos producidos por un fabricante que sea una entidad estatal, en este caso, el TTM, que es el único fabricante de cigarrillos nacionales en Tailandia. Por consiguiente, si la obligación de pagar el IVA solamente nace en relación con la reventa de cigarrillos importados habida cuenta de la exención concedida a la reventa de cigarrillos nacionales al amparo de las disposiciones pertinentes, entonces, según se desprende de su propio texto, las medidas en litigio de Tailandia dan lugar a que se aplique a los cigarrillos importados un impuesto *superior* al que se aplica a los cigarrillos nacionales similares.

7.624 No obstante, Tailandia aduce que los revendedores de cigarrillos importados *no* están sujetos a una imposición superior porque la bonificación fiscal se concede automática y simultáneamente tras la presentación del formulario exigido (el Formulario Por.Por.30): al calcular la carga del IVA correspondiente al mes de que se trate, el revendedor inscrito a fines del IVA queda automáticamente facultado para deducir el IVA pagado sobre las compras.[1156] Filipinas sostiene que la exención *de jure* del IVA para los revendedores de cigarrillos nacionales no queda subsanada en virtud de la disponibilidad de una bonificación fiscal, que está supeditada a la acción de un particular y que no necesariamente compensa la obligación de pagar el impuesto en un determinado período fiscal.

[1153] Informe del Grupo Especial, *Indonesia - Automóviles*, párrafo 14.113; *donde se menciona el* informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, páginas 24-25; véase también el informe del Grupo Especial, *Colombia - Puertos de entrada*, párrafo 7.182.

[1154] Filipinas - Prueba documental 217.

[1155] Filipinas - Prueba documental 95, página 6, Nº 7.

[1156] Respuesta de Tailandia a la pregunta 137 del Grupo Especial.

7.625 Recordamos nuestro análisis previo de que la obligación establecida en la primera frase del párrafo 2 del artículo III de no aplicar a los productos importados impuestos superiores a los aplicados a los productos nacionales similares prohíbe incluso la imposición de cuantías que, por más pequeña que sea la diferencia, resulten superiores a los impuestos aplicados a los productos importados. Por otra parte, recordamos la declaración del Grupo Especial del GATT que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Tabaco*:

> "[En] consecuencia, el Grupo Especial estimó que lo que era incompatible con el párrafo 2 del artículo III era el propio sistema de cálculo del BDA aplicable al tabaco importado y no sólo la forma en que se aplicaba a la sazón, puesto que ese sistema llevaba aparejado *el peligro de que las importaciones fueran objeto de un trato discriminatorio* en lo concerniente a los impuestos interiores."[1157] (sin cursivas en el original)

7.626 La obligación establecida en la primera frase del párrafo 2 del artículo III de no gravar los productos importados por encima de los productos nacionales similares se extiende por lo tanto al riesgo potencial de una imposición superior. Por definición, la existencia de la mera posibilidad o riesgo potencial de esa imposición superior al amparo de una medida concreta no puede equipararse a un riesgo real. La constatación que formuló el Órgano de Apelación en el asunto *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones* brinda orientación a este respecto. Al indicar en primer lugar que la jurisprudencia sobre el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 [en particular, el informe del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria*] puede resultar útil para interpretar la obligación de trato nacional del Acuerdo sobre los ADPIC, el Órgano de Apelación coincidió con la opinión de un Grupo Especial anterior en el sentido de que la obligación de trato nacional debe ser interpretada de manera estricta:

> "Y en el mismo informe [el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria*], llegó a la siguiente conclusión, que es importante para nosotros:
>
> > ... si bien es pequeña la probabilidad de tener que defender ante dos órganos los productos importados, *la situación en que existe esa posibilidad* es en sí misma menos favorable que aquella en que sólo hay que defenderse ante uno de esos órganos.
>
> ...
>
> > de acuerdo asimismo con ese Grupo Especial, la mera existencia de la *posibilidad* de que los sucesores en interés que no sean nacionales de los Estados Unidos se enfrenten a dos obstáculos es *en sí misma menos favorable* que el hecho innegable de que los sucesores en interés estadounidenses sólo se enfrentan a uno."[1158]

7.627 A nuestro juicio, la norma establecida con respecto a la obligación de trato nacional en el contexto del párrafo 4 del artículo III y del Acuerdo sobre los ADPIC podría, en consecuencia, ser igualmente pertinente para la obligación de trato nacional dimanante del párrafo 2 del artículo III. Con arreglo al párrafo 4 del artículo III, tendrá lugar un incumplimiento de la obligación de no aplicar a los productos importados un trato menos favorable que el concedido a los productos similares de

---

[1157] Informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Tabaco*, párrafo 97.

[1158] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafos 261-265, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria*, párrafo 5.19.

origen nacional si la medida de que se trata afecta negativamente las condiciones de competencia de los productos importados en el mercado del Miembro que los importa. Dado que la mera posibilidad de que exista un trato menos favorable se considera suficiente para constatar una infracción del párrafo 4 del artículo III, el simple riesgo de que los productos importados reciban un trato discriminatorio con respecto a los "impuestos interiores" bastaría para constatar el incumplimiento de la obligación de trato nacional establecida en la primera frase del párrafo 2 del artículo III. Teniendo presente este principio, examinaremos las bonificaciones fiscales por el IVA concedidas a los revendedores de cigarrillos importados con arreglo a la legislación de Tailandia.

7.628 El Código de Recaudación Tributaria de Tailandia permite que los revendedores de cigarrillos importados compensen su obligación de pagar el IVA resultante de la reventa de cigarrillos importados con el IVA sobre los insumos que ya le han sido pagados a un revendedor anterior. Como se explicó anteriormente, esto puede plasmarse en la siguiente ecuación:

> Carga del IVA = Impuesto sobre el producto (venta a un comprador sucesivo) - Impuesto sobre los insumos (compra a un revendedor anterior)

7.629 La cuantía de los impuestos se calcula multiplicando el monto del IVA (es decir, el 7 por ciento multiplicado por (el MRSP menos el IVA)) por el número de paquetes de cigarrillos vendidos. El artículo 82/3 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia establece entonces que si el impuesto sobre el producto es superior al impuesto sobre los insumos, el impuesto por pagar será igual a la diferencia. Si el impuesto sobre los insumos es superior al impuesto sobre el producto, la diferencia recibirá el trato de bonificación fiscal y el proveedor tendrá derecho a recibir un reembolso de impuestos o a aplicar ulteriormente dicha bonificación al pago del impuesto sobre el valor añadido.

7.630 Tailandia aduce que según lo establecido en el Código de Recaudación Tributaria de Tailandia el derecho a la deducción del impuesto sobre los insumos es automático y simultáneo a la obligación de pagar el impuesto sobre el producto, la cual nace en el momento de presentar el formulario de la declaración fiscal del IVA, es decir, el Formulario Por.Por.30. Tailandia afirma que el proceso de concesión de la bonificación fiscal al revendedor no requiere de éste ningún trámite adicional. Basándose en lo anterior, Tailandia afirma que la carga neta del IVA es la misma -es decir "cero"- para los revendedores de cigarrillos nacionales que para los revendedores de cigarrillos importados. Por lo tanto, según Tailandia, los revendedores de cigarrillos importados nunca pueden incurrir en una carga neta respecto de la reventa de un determinado paquete de cigarrillos desde el comienzo del año ni por la cantidad total de cigarrillos vendidos, porque la bonificación por el impuesto sobre los insumos pagado sobre la compra de un paquete de cigarrillos siempre tendrá lugar con anterioridad a que nazca la obligación de pago del impuesto sobre el producto adeudado en relación con la venta del paquete.[1159]

7.631 No obstante, Filipinas, señala dos casos en los que el IVA será superior a cero para los revendedores de cigarrillos importados, lo cual equivale a un impuesto superior para los cigarrillos importados.[1160] Específicamente, la argumentación de Filipinas es que las bonificaciones por el impuesto sobre los insumos no están disponibles automáticamente y, por consiguiente, que un revendedor de cigarrillos importados estará sujeto a una imposición superior en determinadas circunstancias, incluidas aquellas en las que no se cumplan las prescripciones de carácter administrativo relacionadas con al mecanismo del IVA sobre los insumos y el producto en la reventa de cigarrillos importados.

[1159] Respuesta de Tailandia a la pregunta 123 3) del Grupo Especial.
[1160] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafos 92 y 96.

7.632 En estas circunstancias, debemos aclarar si las bonificaciones por el impuesto sobre los insumos establecidas en las disposiciones tailandesas se conceden en todos los casos de manera automática y simultánea con la obligación de pagar el impuesto sobre el producto, de modo tal que no se cree siquiera el riesgo potencial de un impuesto superior para los cigarrillos importados.

7.633 Tomamos nota de la explicación de Tailandia de que los revendedores de cigarrillos importados nunca incurrirán en una carga neta respecto de la reventa de un determinado paquete de cigarrillos: la bonificación por el impuesto sobre los insumos es siempre anterior a la obligación de pagar el impuesto porque la bonificación se concede en el momento de la compra de los cigarrillos importados. Aunque el texto de las disposiciones pertinentes del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia no indica explícitamente que la bonificación por el impuesto sobre los insumos sea "siempre anterior" a la obligación de pagar el impuesto, resulta lógico interpretar que la compra, que conlleva una bonificación por el impuesto sobre los insumos, tenga lugar con anterioridad a la venta de los cigarrillos importados, de la que nace la obligación de pagar el impuesto sobre el producto. Sin embargo, a nuestro juicio esto no significa que un revendedor de cigarrillos importados nunca pueda incurrir en una carga neta respecto de la reventa de un determinado paquete de cigarrillos, por las razones que se exponen a continuación.

7.634 Como se examina con más detalle en la siguiente sección relativa a la alegación de Filipinas al amparo del párrafo 4 del artículo III, a los revendedores de cigarrillos importados se les imponen determinadas prescripciones de carácter administrativo para obtener bonificaciones fiscales respecto de la obligación de pago de los impuestos derivados de la venta de cigarrillos importados. Por ejemplo, los revendedores de cigarrillos importados deben presentar la declaración fiscal del IVA en el Formulario Por.Por.30; a su vez, este es el mismo formulario mediante el cual pueden solicitar una bonificación fiscal.[1161] Tal como Filipinas lo afirma y Tailandia lo reconoce, al revendedor de cigarrillos importados no se le concederá la bonificación fiscal a que tiene derecho si no presenta el formulario o si lo presenta, pero después no puede demostrar que la compra tuvo lugar, por ejemplo, porque pierde la factura de compra.[1162] A los fines del IVA, esos revendedores están asimismo obligados a completar y mantener las facturas fiscales, las declaraciones de los impuestos sobre los insumos y el producto y los registros relativos a las mercancías y materias primas.[1163] Tampoco podrá recurrirse a la bonificación fiscal si el revendedor no puede presentar una factura como prueba de la compra o si las facturas están incompletas o son inexactas.[1164] Además, como se indica en el párrafo 7.593, el artículo 82/5 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia describe seis situaciones concretas en las que al hacer el cálculo del impuesto con arreglo a dicho artículo 82/3, el revendedor de cigarrillos importados no podrá deducir el impuesto pagado sobre el producto a su anterior vendedor.

7.635 En consecuencia, no estamos convencidos del argumento de Tailandia de que la bonificación fiscal otorgada a los revendedores de cigarrillos importados se conceda de manera automática de conformidad con la legislación tailandesa, sin necesidad de que los revendedores hagan otros trámites.

7.636 Tailandia aduce que, puesto que los únicos casos concebibles de supuesta imposición superior en que Filipinas se basa no dependen de la ley sino más bien de que el propio revendedor no ejerza su derecho a solicitar la bonificación fiscal, esto no puede dar lugar a la infracción del párrafo 2 del

[1161] Tailandia - Prueba documental 42. Notificación Nº 65 del Director General, sobre Prescripciones en materia de formularios del IVA, de fecha 22 de noviembre de 1995 (B.E. 2538) donde se exige el empleo del Formulario Por.Por.30, de conformidad con el párrafo 1 del artículo 83 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia.

[1162] Respuesta de Tailandia a la pregunta 138 del Grupo Especial; respuesta de Filipinas a las preguntas 133 y 138 del Grupo Especial.

[1163] Véanse los párrafos 7.669-7.776.

[1164] Respuesta de Tailandia a la pregunta 137 del Grupo Especial, donde se refiere a los párrafos 1 y 2 del artículo 82/5 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia (Filipinas - Prueba documental 94).

artículo III. No estimamos convincente el argumento de Tailandia. Es de las leyes y reglamentos en litigio de Tailandia de donde nacen determinadas obligaciones para los revendedores de cigarrillos importados, que el Grupo Especial describe en el párrafo 7.634 *supra* y en la sección VII.F de su informe. El incumplimiento de estas obligaciones privará a los importadores de las bonificaciones fiscales necesarias para compensar su obligación de pagar el IVA; con todo, en virtud de las medidas en litigio esta potencial obligación de pago del IVA no existe para los revendedores de cigarrillos nacionales habida cuenta de la exención tributaria descrita en el párrafo 7.623.

7.637 Como lo destacó el Órgano de Apelación en el asunto *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, lo que resulta pertinente al evaluar la compatibilidad de una medida con las obligaciones en el marco de la OMC es si la medida misma impone "la necesidad jurídica" de que los particulares emprendan determinadas acciones.[1165] En ese caso, el Órgano de Apelación puso de relieve que dado el carácter restrictivo de la opción concedida a los minoristas, "la intervención de algún elemento de opción privada no exime a Corea de responsabilidad en virtud del GATT de 1994 por el resultante establecimiento de condiciones de competencia menos favorables para el producto importado que para el producto nacional".[1166] En Tailandia, la ley impone un IVA a los revendedores de cigarrillos importados respecto de la venta de esos cigarrillos. Esa carga fiscal no se compensa automáticamente y exige que los revendedores cumplan determinados requisitos administrativos. Si el revendedor de cigarrillos importados no cumple tales requisitos sigue sujeto al IVA. A nuestro juicio, el hecho de que los revendedores de cigarrillos nacionales no estén sujetos a esta posible obligación conforme a la legislación tailandesa en virtud de la exención *de jure* aplicable a la reventa de cigarrillos nacionales da lugar a una imposición superior para los cigarrillos importados y, en consecuencia, a una infracción *de jure* de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

c) La cuestión de si la exención del IVA para los revendedores de cigarrillos nacionales se justifica de otro modo

i) Principales argumentos de las partes

7.638 **Tailandia** aduce que el régimen reglamentario distinto al que están sujetas la reventa de cigarrillos importados y la de cigarrillos nacionales cumple una función importante para asegurar la recaudación de los impuestos y la prevención de fraudes, tales como su venta en el mercado negro, el contrabando y la falsificación en el mercado de cigarrillos tailandés.[1167]

7.639 Tailandia afirma que no existe riesgo de que se efectúen pagos incompletos de los impuestos sobre la reventa de cigarrillos nacionales ya que el TTM es la entidad del Gobierno encargada de todos los impuestos sobre los cigarrillos que vende. En la práctica, un fabricante de cigarrillos de propiedad estatal siempre pagará sus impuestos, dado que en última instancia sus ingresos formarán parte de las cuentas del Gobierno.[1168]

7.640 Por otro lado, el contrabando de cigarrillos es un problema grave en Tailandia donde algunas estimaciones muestran que el consumo de cigarrillos importados de contrabando es tres veces mayor que el consumo de cigarrillos importados legalmente.[1169] Dado que las marcas importadas pueden ingresar al mercado de manera ilegal, es posible que se pague menos IVA, en total, respecto de la

[1165] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 146.
[1166] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 146.
[1167] Respuesta de Tailandia a la pregunta 135 del Grupo Especial.
[1168] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 21-30; respuesta a la pregunta 61 del Grupo Especial.
[1169] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 29; Tailandia - Prueba documental 1, página 26.

reventa de los cigarrillos importados de esa manera.[1170] No existe un riesgo equivalente de contrabando de cigarrillos nacionales libres de IVA porque el fabricante nacional es el único que paga el IVA sobre los cigarrillos nacionales.[1171] Por otra parte, el TTM supervisa los objetivos de Tailandia en materia de salud pública, pero no tiene incidencia alguna sobre esos mismos objetivos en los países exportadores.[1172]

7.641 **Filipinas** aduce que con arreglo a la normativa de la OMC, la justificación para que un Miembro someta las mercancías importadas a una tributación discriminatoria debe ser evaluada a la luz de las excepciones concretas enumeradas en el artículo XX del GATT de 1994.[1173] La carga de probar que sus medidas están justificadas al amparo de una de esas excepciones recae sobre el demandado, Tailandia en este caso. Sin embargo Tailandia optó por no presentar argumentos al amparo del artículo XX.

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.642 Observamos que la aplicabilidad de la primera frase del párrafo 2 del artículo III no está supeditada a los propósitos de política de las medidas fiscales en litigio.[1174] La finalidad del artículo XX del GATT de 1994 es amparar determinadas excepciones de orden público, incluidas las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento de las leyes nacionales. Sin embargo, en el marco de la presente diferencia Tailandia no ha hecho valer el artículo XX de modo que podamos evaluar los objetivos de política que se lograrían mediante la exención del IVA con arreglo a la legislación de Tailandia.

7.643 En consecuencia, opinamos que las justificaciones de Tailandia tal como se expusieron *supra*, respecto de su exención *de jure* del IVA para los revendedores de cigarrillos nacionales no tienen incidencia sobre la decisión del Grupo Especial de que esa exención da lugar a la aplicación a los cigarrillos importados de un IVA superior a aquel aplicado a los cigarrillos nacionales, lo cual entraña una infracción de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.

d) Conclusión

7.644 Por las razones anteriormente expuestas, concluimos que las medidas en litigio someten a los cigarrillos importados a una imposición superior, en comparación con los cigarrillos nacionales similares, lo cual infringe la primera frase del párrafo 2 del artículo III, del GATT de 1994. Conforme a lo establecido en las disposiciones pertinentes de las leyes y reglamentos de Tailandia, los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos, *de jure*, de la carga del IVA, mientras que a los revendedores de cigarrillos importados no se les concede la misma exención dado que las bonificaciones fiscales no compensan de manera automática e irrevocable en todos los casos las obligaciones fiscales correspondientes a los minoristas de cigarrillos importados.

[1170] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 21-30 y 254-255; respuesta a la pregunta 61 del Grupo Especial.

[1171] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 24.

[1172] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 21, 25, 27 y 30; respuesta a la pregunta 61 del Grupo Especial.

[1173] Observaciones de Filipinas a la respuesta de Tailandia a la pregunta 135 del Grupo Especial y a la pregunta 1 de Filipinas.

[1174] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Impuestos sobre el petróleo y sobre determinadas sustancias importadas*, párrafo 5.2.4, informe del Grupo Especial, *Comunidad Económica Europea - Reglamento relativo a la importación de piezas y componentes*, párrafo 5.6; informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafos 11.143-11.144.

F. PÁRRAFO 4 DEL ARTÍCULO III DEL GATT DE 1994 - EXENCIÓN DEL IVA PARA LOS REVENDEDORES DE CIGARRILLOS NACIONALES

1. Introducción

7.645 Filipinas alega que Tailandia infringe el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 porque su sistema del IVA concede un trato menos favorable a los cigarrillos importados, al imponer prescripciones administrativas más gravosas a los revendedores de cigarrillos importados que a los de cigarrillos nacionales. Tailandia aduce que tanto los revendedores de cigarrillos importados como los de cigarrillos nacionales están sujetos al mismo régimen regulador y que la pequeña diferencia que existe en relación con las prescripciones en materia de declaración del IVA no modifica las condiciones de competencia de los cigarrillos importados en el mercado tailandés.

7.646 El párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 dispone 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. ... "

7.647 El Órgano de Apelación ha aclarado que, para establecer que se ha infringido el párrafo 4 del artículo III, han de satisfacerse tres requisitos, a saber: i) que los productos importado y nacional en cuestión sean "productos similares"; ii) que la medida en cuestión 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"; y iii) que los productos importados reciban un trato "menos favorable" que el concedido a los productos similares de origen nacional.[1175]

7.648 Examinaremos la alegación que formula Filipinas al amparo del párrafo 4 del artículo III sobre la base de los tres elementos señalados en el párrafo precedente.

2. Medidas en litigio

7.649 En su solicitud de establecimiento de un grupo especial, Filipinas señaló que las medidas pertinentes en lo que respecta a las prescripciones administrativas de Tailandia relacionadas con el IVA aplicables a los mayoristas y minoristas de cigarrillos son las siguientes:

- los artículos 81 y 82/7 del Código de Recaudación Tributaria tailandés;
- el Real Decreto promulgado en virtud del Código de Recaudación Tributaria por el que se regula la exención del impuesto sobre el valor añadido (Nº 239) B.E. 2534 (1991);
- la Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Por 85/2542; y
- toda modificación, medida de aplicación u otras medidas conexas.

[1175] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 133.

7.650 Filipinas alega que estas disposiciones de Tailandia infringen, en sí mismas, el párrafo 4 del artículo III.[1176]

3. Descripción de las medidas en litigio

7.651 El capítulo IV (Impuesto sobre el valor añadido) del Código de Recaudación Tributaria tailandés establece los requisitos administrativos que han de cumplir las empresas sujetas al IVA. En concreto, en las Divisiones 7 a 14 del capítulo IV figuran disposiciones relativas a la presentación de declaraciones del IVA y a las facturas y se describen los procedimientos de auditoría y de sanción en caso de incumplimiento de las prescripciones. Específicamente, las obligaciones que figuran en el capítulo IV son las siguientes:

7.652 Las entidades inscritas en el registro del IVA[1177] han de obtener, cumplimentar y presentar el formulario de la declaración del IVA (formulario del IVA, Por.Por.30). El artículo 83 de la División 7 del Código de Recaudación Tributaria tailandés establece que el formulario debe enviarse mensualmente, "tanto si se venden bienes o prestan servicios en el mes fiscal, como en caso contrario", y presentarse en cada uno de los lugares de actividad, salvo que el Director General haya autorizado la presentación conjunta a la autoridad central[1178]; el mismo formulario se usa también para obtener una bonificación por el IVA[1179], que debe haberse solicitado en el momento de la presentación del formulario del IVA. De no ser así, tendría que presentarse otro formulario (el Kor. 10) para obtener una bonificación fiscal.[1180]

7.653 Las entidades inscritas en el registro del IVA han de expedir, respecto de cada reventa, una factura fiscal detallada[1181], que debe entregarse al adquirente del producto. Debe conservarse copia de

---

[1176] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 553.

[1177] Filipinas - Prueba documental 94, en el artículo 77/1 de la División 1 del capítulo IV se recoge la siguiente definición de "entidad inscrita": "proveedor que ha sido inscrito en el registro del impuesto sobre el valor añadido de conformidad con los artículos 85 u 85/1, o en registro temporal del impuesto de conformidad con el artículo 85/3". En la misma sección, se da la siguiente definición de "proveedor": "persona que vende bienes o presta un servicio comercial, obtenga o no por tal concepto un beneficio o una contraprestación". En los artículos 85 y 85/1 se explica que han de inscribirse en el registro del IVA las personas que inician o ejercen la actividad empresarial de venta de bienes o de prestación de un servicio comercial en Tailandia. Filipinas - Prueba documental 94 ("Código de Recaudación Tributaria tailandés, B.E. 2481 (1938)").

[1178] Filipinas - Prueba documental 94, artículo 83, División 7, capítulo IV.

[1179] Filipinas - Prueba documental 94, en los artículos 84 a 84/4 de la División 8 del capítulo IV se establecen las prescripciones que rigen la solicitud de bonificaciones y reembolsos del IVA:

> "Las entidades inscritas en el registro tendrán el derecho de aplicar la bonificación correspondiente al impuesto que resulte del cálculo del impuesto conforme al artículo 82/3 en cada mes fiscal de pago del impuesto sobre el valor añadido, con arreglo a las normas, procedimientos y condiciones que se prescriban mediante Real Decreto, o de solicitar un reembolso en el momento de la presentación de una declaración correspondiente al mes fiscal conforme a los artículos 83 u 83/1, si bien en los casos en que se presente una declaración complementaria por haberse presentado una declaración incorrecta o inadecuada en el sentido del artículo 83/4, podrá solicitarse un reembolso en el momento de presentar dicha declaración complementaria."

[1180] Tailandia - Prueba documental 89.

[1181] Filipinas - Prueba documental 94, artículo 86/4, División 10, capítulo IV:

"Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 86/5 y 86/6, en la factura fiscal deberán constar como mínimo los siguientes datos:

1) la expresión 'Factura fiscal', en un lugar destacado,

2) nombre, dirección e identificación del contribuyente, número de la entidad inscrita en el registro del IVA que emite la factura fiscal ...

3) nombre y dirección del adquirente de los bienes y del receptor de los servicios,

4) número de orden de la factura fiscal, y del talonario, si lo hay,

la factura durante un plazo no inferior a cinco años a contar desde la fecha de la presentación de las declaraciones o de la preparación de los registros.[1182]

7.654 Las entidades inscritas en el registro del IVA han de mantener los siguientes registros fiscales[1183]: un registro del impuesto sobre los insumos (en el que consten las cantidades que por concepto de IVA la entidad inscrita paga al adquirir bienes o servicios en el ejercicio de su actividad) y un registro del impuesto sobre el producto (en el que consten las cantidades que por concepto del IVA la entidad inscrita cobra o debe cobrar de los adquirentes de bienes o receptores de servicios); así como un registro de productos y de materias primas (exigido sólo a las entidades inscritas que vendan productos). Además, el artículo 87/1 de la División 11 del Código de Recaudación Tributaria tailandés establece que el Director General puede exigir que "las entidades inscritas en el registro del IVA mantengan otros registros o registros distintos" de los documentos reseñados *supra* cuando sea necesario o conveniente. Dichos registros han de conservarse como mínimo durante cinco años a contar desde la fecha de la presentación.[1184]

7.655 Las entidades inscritas en el registro del IVA pueden ser objeto de procedimientos de auditoría. Entre las facultades del inspector tributario se incluyen la de solicitar al administrado que "realice los actos que sean necesarios para el examen de los diversos documentos pertinentes" y la de "incautarse de dichos documentos con objeto de examinarlos".[1185]

7.656 Las entidades inscritas en el registro del IVA pueden estar sujetas a multas, sanciones penales, recargos y/o la denegación de la bonificación respecto del IVA, en caso de incumplimiento de las disposiciones del capítulo IV del Código de Recaudación Tributaria tailandés.[1186]

7.657 Salvo que hayan sido eximidas específicamente en virtud de la legislación tailandesa pertinente, todas las empresas que vendan productos sujetos al IVA, *cualquiera* sea la naturaleza de dichos productos, han de cumplir las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA.

7.658 Ninguna de las partes discute que la medida en litigio -el capítulo IV del Código de Recaudación Tributaria tailandés- es una "ley, reglamento o prescripción" en el sentido del párrafo 4 del artículo III.

---

5) nombre, tipo, categoría, cantidad y valor de los bienes y servicios, los cuales se harán constar claramente por separado de dicho valor,
7) fecha de expedición de la factura fiscal,
8) cualquier otra información que especifique el Director General."
En el artículo 86/5 de la División 10 del Código de Recaudación Tributaria tailandés se dispone que el Director General puede "modificar los datos requeridos en [las facturas fiscales del tabaco importado]". En el artículo 86/6 de la División 10 del Código de Recaudación Tributaria tailandés se prevé la posibilidad de que el Director General autorice a las entidades inscritas en el registro del IVA que vendan al por menor a un gran número de clientes a que presenten únicamente una factura fiscal recapitulativa.

[1182] Filipinas - Prueba documental 94, artículo 86, División 10, capítulo IV.

[1183] Filipinas - Prueba documental 94, artículo 87, División 11, capítulo IV.

[1184] Filipinas - Prueba documental 94, artículo 87/1, División 11, capítulo IV.

[1185] Filipinas - Prueba documental 94, en los artículos 88 a 88/6 de la División 12 del capítulo IV se enumeran las facultades del inspector tributario, entre las que se incluye la de efectuar auditorías fiscales periódicas si hay dudas en cuanto a la exactitud de la información declarada en el formulario Por.Por.30.

[1186] Filipinas - Prueba documental 94, artículos 89 a 90/5, Divisiones 13 y 14, capítulo IV.

4. Análisis relativo al producto similar

a) Principales argumentos de las partes

7.659 **Filipinas** sostiene que la distinción que establece Tailandia con respecto a las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA está basada exclusivamente en el origen de los cigarrillos.[1187] Filipinas se acoge al principio, establecido en el asunto *Argentina - Pieles y cueros*, de que no corresponde al reclamante comparar productos específicos u ocuparse de los criterios pertinentes para determinar la similitud cuando en la legislación nacional se establecen distinciones entre productos atendiendo únicamente al origen nacional.[1188] Filipinas señala que la distinción se hace patente en el artículo 2 de la Orden del Departamento de Recaudación Tributaria, en el que se hace referencia expresa al tabaco y los cigarrillos importados[1189], y en el artículo 7 de la misma Orden, donde se hace referencia a los cigarrillos "del empresario industrial tabacalero que es un organización del Estado".[1190]

7.660 **Tailandia** no ha presentado ningún contraargumento a este respecto.

b) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.661 Como sostiene Filipinas, en anteriores diferencias se constató que, cuando la diferencia entre los productos se basa exclusivamente en su origen, los productos son productos "similares" en el sentido del párrafo 4 del artículo III.[1191] Según concluimos *supra*[1192], en las medidas tailandesas en litigio la diferencia entre los cigarrillos está ciertamente basada en su origen. A la luz de este hecho, y dado que Tailandia no ha aducido ningún argumento en contra, el Grupo Especial concluye que los cigarrillos importados y los nacionales son productos similares.

7.662 Asimismo, recordamos también que hemos constatado *supra* que los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* objeto de esta diferencia son similares a los cigarrillos nacionales comprendidos en el mismo segmento de precios, en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT. El Órgano de Apelación ha aclarado que el alcance del término "similares" empleado en el párrafo 4

[1187] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 544.

[1188] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 543 y 550, donde se cita el informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.168.

[1189] Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Po. 85/2542, 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. En el artículo 2 de la Orden del Departamento de Recaudación Tributaria se dispone lo siguiente:

> "Deberá calcularse la base imponible del impuesto sobre el valor añadido en el caso de que el empresario registrado haya vendido tabaco importado del extranjero a un comprador, con independencia de que sea el propio empresario registrado el que importa el tabaco, o lo adquiera del importador o de vendedores de cualquier nivel."

[1190] En el artículo 7 de la Orden del Departamento de Recaudación Tributaria se dispone lo siguiente:

> "El empresario registrado que compre cigarrillos y reciba una factura fiscal del empresario industrial tabacalero que es un organismo del Estado conforme al artículo 6, estará exento al vender cigarrillos del impuesto sobre el valor añadido en virtud del artículo 81 1) v) del Código de Recaudación Tributaria. Asimismo, no es necesario que expida una factura fiscal y no tendrá derecho a percibir impuesto sobre el valor añadido del comprador."

[1191] Véanse, por ejemplo, el informe del Grupo Especial, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafo 6.164; informe del Grupo Especial, *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafo 7.1446.

[1192] Véase la sección VII.D.3, *supra*.

del artículo III es más amplio que el del término "similares" de la primera frase de su párrafo 2.[1193] Por consiguiente, en la medida en que se constate que los productos importados y nacionales comparados son "similares" en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, puede considerarse también que satisfacen el requisito de similitud con arreglo al párrafo 4 del artículo III. Por lo tanto, constatamos que los cigarrillos *Marlboro* y *L&M* son "similares" a los cigarrillos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III.

5. "Que afecte a la venta, oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución y el uso de los cigarrillos importados"

a) Principales argumentos de las partes

7.663 **Filipinas** señala que en el asunto *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21)* el Órgano de Apelación declaró que al interpretar las palabras "que afecte" debe atribuírseles "un amplio campo de aplicación", y que en el asunto *India - Automóviles* el Grupo Especial constató que la expresión "que afecte" engloba cualesquiera leyes o reglamentos "que puedan modificar adversamente las condiciones de competencia entre los productos nacionales y los importados".[1194] **Tailandia** no respondió al argumento de Filipinas a este respecto.

b) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.664 El segundo elemento del párrafo 4 del artículo III consiste en determinar si las prescripciones relacionadas con el IVA impuestas a los cigarrillos importados, que sean leyes, reglamentos o prescripciones en el sentido de dicha disposición, "afect[an] a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución y el uso" de los cigarrillos importados. Recordamos que se entiende que la palabra "afectar" significa tener "un efecto sobre", y que "ello indica un amplio campo de aplicación".[1195] El Órgano de Apelación también ha declarado que "la palabra 'afecte' ayuda a definir los tipos de medidas que deben ajustarse a la obligación de no otorgar un 'trato menos favorable' a los productos similares importados establecida en el párrafo 4 del artículo III. La palabra 'afecte' ... no impone por sí mism[a] una obligación ...".[1196] El Grupo Especial del asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos* constató también que una estampilla requerida para la venta de cigarrillos importados podía ser considerada una medida que afecta a la venta de cigarrillos.[1197]

7.665 Habida cuenta de la interpretación del término "afecte" que han hecho el Órgano de Apelación y anteriores grupos especiales, y dado que Tailandia no ha formulado ninguna objeción, constatamos 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.

[1193] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Amianto*, párrafo 99.

[1194] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 551, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21)*, párrafo 210, y al informe del Grupo Especial, *India - Automóviles*, párrafo 7.196; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 477 a 479, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *India - Automóviles*, párrafo 7.196.

[1195] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III*, párrafo 220.

[1196] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafos 208 a 210.

[1197] Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 7.170 y 7.171.

6. "Trato menos favorable"

7.666 A propósito de la prescripción relativa al "trato menos favorable" que figura en el párrafo 4 del artículo III, el Órgano de Apelación declara lo siguiente:

> "Una diferencia formal de trato entre los productos importados y los productos nacionales similares no es, por consiguiente, ni necesaria ni suficiente para demostrar una infracción del párrafo 4 del artículo III. En cambio, se debería evaluar si se ha dado o no a los productos importados un trato 'menos favorable' que a los productos nacionales similares examinando si una medida modifica las *condiciones de competencia* en el mercado pertinente en detrimento de los productos importados."[1198]

7.667 Por consiguiente, al examinar si los cigarrillos importados son objeto de un trato menos favorable que los cigarrillos nacionales similares, consideraremos las tres cuestiones siguientes: i) si la reglamentación tailandesa en litigio impone una carga administrativa adicional a los revendedores de cigarrillos importados; ii) si esa supuesta carga adicional, de constatarse su existencia, tiene un efecto negativo en las condiciones de competencia de los cigarrillos importados en el mercado tailandés; y iii) si Tailandia ha demostrado que esa supuesta modificación de las condiciones de competencia puede, con todo, estar justificada de conformidad con el párrafo 4 del artículo III.

a) La cuestión de si se impone una carga administrativa adicional a los revendedores de cigarrillos importados

i) Principales argumentos de las partes

7.668 Las partes discrepan respecto de si existe una supuesta carga administrativa adicional que se impone a los revendedores de cigarrillos importados. **Filipinas** aduce que Tailandia infringe el párrafo 4 del artículo III, fundándose en que sólo los revendedores de cigarrillos importados están sujetos a las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA.[1199] **Tailandia** sostiene que Filipinas prescinde del hecho de que los mayoristas y los minoristas de cigarrillos importados y nacionales reciben todos un trato equivalente. A juicio de Tailandia, las pequeñas diferencias de trato que existen con arreglo a la legislación tailandesa no entrañan una desigualdad de trato.[1200] Tailandia aduce además que Filipinas no ha aportado ninguna prueba real de cuáles son los formularios o los registros que se exige mantener a los vendedores de cigarrillos importados, sino únicamente declaraciones de abogados en las que se describen las prescripciones administrativas de la legislación tailandesa.[1201] A juicio de Tailandia, sin tener ninguna prueba directa en relación con las cargas administrativas aducidas por Filipinas, el Grupo Especial no puede evaluar si esas supuestas cargas constituyen un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III.[1202]

Formulario del IVA Por.Por.30

7.669 **Filipinas** sostiene que, en virtud del artículo 81/2 del Código de Recaudación Tributaria tailandés, las entidades inscritas en el registro del IVA están exentas de *todas* las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA en lo que respecta a las reventas de bienes y servicios exentos de dicho impuesto, y subraya que la obligación de presentar el formulario Por.Por.30 se impone

---

[1198] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 137.

[1199] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 553 y 555; respuesta de Filipinas a la pregunta 59 del Grupo Especial; y segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 101.

[1200] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 250 y 251; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 169.

[1201] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 65.

[1202] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 176.

únicamente respecto de las ventas de cigarrillos importados.[1203] Si los revendedores comercian con cigarrillos nacionales únicamente, se los dispensa de la obligación de cumplimentar y presentar dicho formulario. Incluso, si un proveedor comercia con cigarrillos nacionales e importados, las ventas de cigarrillos nacionales no las declara en el formulario Por.Por.30.[1204] Para sustentar sus afirmaciones, Filipinas ha presentado un testimonio pericial sobre la legislación tailandesa[1205] y una resolución del Director General de 2002 sobre la obligación de presentar el formulario Por.Por.30.[1206] La presentación del formulario Por.Por.30 resulta aún más gravosa por el hecho de que ha de cumplimentarse un formulario por cada uno de los lugares en que se desarrolla la actividad comercial.

7.670 **Tailandia** explica que la obligación legal de presentar el formulario Por.Por.30 emana del párrafo 1 del artículo 83 del Código de Recaudación Tributaria tailandés y de la Notificación Nº 65, sobre la prescripción relativa a los formularios del IVA, de 22 de noviembre B.E. 2538 (1995) ("Notificación Nº 65").[1207] Tailandia aduce que, con arreglo a las instrucciones del formulario Por.Por.30, todas las entidades inscritas en el registro del IVA (es decir, las entidades con ventas de más de 1,8 millones de baht) deben presentar dicho formulario.[1208]

7.671 Tailandia sostiene además que en el formulario Por.Por.30 han de reflejarse tanto las ventas de cigarrillos importados como las de cigarrillos nacionales; las de cigarrillos nacionales (como las de todos los demás productos exentos del IVA), en las líneas 1 ("cuantía de las ventas del mes") y 3 ("ventas exentas"), y las ventas de cigarrillos importados, únicamente en el rubro 1.[1209] Para sustentar su posición Tailandia ha presentado también un extracto del manual relativo al Código de Recaudación Tributaria tailandés, así como una resolución del Director General de 1995.[1210] Por lo tanto, la carga que impone el cumplimiento de la obligación de presentar el formulario Por.Por.30 es muy similar para los revendedores de cigarrillos importados y los de cigarrillos nacionales. La obligación del presentar el formulario Por.Por.30 depende de las ventas totales de la entidad, y no de que venda cigarrillos importados además de nacionales.[1211] A modo de ejemplo, Tailandia aportó muestras del formulario Por.Por.30 presentado por el TTM y por una tienda 24 horas que vende tanto cigarrillos importados como nacionales, además de otros productos.[1212] Según afirma Tailandia, en dichos formularios se refleja tanto la cuantía de las ventas sujetas al IVA como la de las exentas de dicho impuesto. En respuesta a la resolución de 2002 del Director General de Recaudación Tributaria que señala Filipinas[1213], Tailandia explica que en dicha resolución se declaraba correctamente, en relación con determinados servicios de abogacía, que los ingresos derivados de dichos servicios están exentos del IVA y, por lo tanto, no se incluyen en el cálculo de la obligación de la empresa

[1203] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 525; respuesta de Filipinas a la pregunta 59 del Grupo Especial; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 467 y 468; y segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 102.

[1204] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 554 y 555; y segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 102.

[1205] Filipinas - Pruebas documentales 207 y 254.

[1206] Filipinas - Prueba documental 253.

[1207] Respuesta de Tailandia a la pregunta 142 1) del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 94. En el párrafo 1 del artículo 83 del Código de Recaudación Tributaria tailandés se dispone que "las entidades inscritas en el registro del IVA deberán presentar las declaraciones de impuestos utilizando el formulario prescrito por el Director General". Tailandia sostiene que, en virtud de esa facultad, el Director General dicta la Notificación citada *supra*.

[1208] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 66; respuesta a las preguntas 62 y 142 del Grupo Especial.

[1209] Respuesta de Tailandia a la pregunta 51 del Grupo Especial.

[1210] Respuesta de Tailandia a la pregunta 142 1) del Grupo Especial; Tailandia - Prueba documental 95, párrafo 1.

[1211] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 66.

[1212] Tailandia - Prueba documental 89.

[1213] Filipinas - Prueba documental 253.

correspondiente al IVA. Sin embargo, en la resolución *no* se llega a decir que esas ventas exentas del IVA no deban declararse como ventas exentas del IVA en el rubro 3 del formulario Por.Por.30. De hecho, en la parte de la resolución que figura bajo el epígrafe "Resolución" no se hace alusión alguna al formulario Por.Por.30. Por lo tanto, Tailandia no entiende cómo puede interpretarse esa resolución de modo que sustente la afirmación de que no es necesario declarar las ventas exentas del IVA en el rubro del formulario Por.Por.30 correspondiente a las "ventas exentas".[1214]

Facturas fiscales y otras prescripciones en materia de mantenimiento de registros

7.672 **Filipinas** sostiene que las entidades inscritas en el registro del IVA que revenden cigarrillos importados deben preparar y conservar una factura fiscal detallada y una copia de la misma respecto de cada reventa. Con arreglo al artículo 3 1) de la Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por. 85/2542, la factura fiscal que debe extenderse al revender tabaco importado es *aún más detallada* que la factura tipo prevista en la División 10 del capítulo IV del Código de Recaudación Tributaria tailandés.[1215] La complejidad adicional se debe al uso de los MRSP como base imponible del IVA aplicable a los cigarrillos importados, conforme a lo dispuesto en el artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria tailandés.[1216] El cálculo previo del importe de los MRSP hace necesario disponer de más información. En consecuencia, la carga administrativa que se impone al revendedor de cigarrillos importados es más gravosa que la correspondiente a los revendedores de cigarrillos nacionales.

7.673 **Tailandia** responde que los procedimientos de declaración que se aplican a los revendedores de cigarrillos nacionales reflejan los que han de cumplir los revendedores de cigarrillos importados. Los revendedores de cigarrillos nacionales deben entregar un recibo al comprador.[1217] Los revendedores de cigarrillos importados deben entregar al comprador un recibo *y* una factura fiscal (la cual deben presentar todas las entidades inscritas en el registro del IVA), pero ambas cosas pueden declararse en el mismo formulario.[1218] Además, la Instrucción del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Paw.86/2542[1219] dispone que los recibos de ventas pueden valer como facturas fiscales, con lo que se evita la duplicación de requisitos establecidos en legislación sobre contabilidad y en el Código de Recaudación Tributaria, respectivamente. Tailandia considera, por lo tanto, que la carga administrativa que se impone a los revendedores de cigarrillos nacionales y a los revendedores de cigarrillos importados en relación con las facturas fiscales es similar.[1220]

Declaraciones del impuesto sobre la renta, declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto, registros de productos y materias primas, otros registros, y libros y registros a efectos de contabilidad

7.674 **Filipinas** se apoya en un dictamen pericial para aducir que los revendedores de cigarrillos nacionales que son personas físicas están exentos del impuesto sobre la renta.[1221] A su juicio, los

[1214] Respuesta de Tailandia a la pregunta 142 2) del Grupo Especial.
[1215] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 474; Filipinas - Prueba documental 95.
[1216] Filipinas - Prueba documental 207, página 4.
[1217] Filipinas - Prueba documental 94, artículos 105, 105*bis* y 105*ter*.
[1218] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 251, donde se hace referencia a Filipinas - Pruebas documentales 94 (artículos 86/5 2) 105, 105*bis*, 105*ter*) y 95.
[1219] Tailandia - Prueba documental 90. En la cláusula 6 de la Instrucción Nº Paw. 86/2542 se dispone lo siguiente:

> "La entidad inscrita en el registro de conformidad con la cláusula 4 puede expedir facturas fiscales junto con otros documentos comerciales, tales como recibos, facturas o notas de cargo, que consten de varios documentos que forman un mismo conjunto."

[1220] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 67.
[1221] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 104; y de Filipinas observaciones sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 2 de Filipinas.

ingresos derivados de tales ventas no constituyen "ingresos imponibles" en el sentido de la Declaración Ministerial Nº 126.[1222] En consecuencia, los revendedores de cigarrillos nacionales no tienen que cumplimentar y mantener declaraciones de ingresos y gastos ni libros y registros a efectos de contabilidad.[1223] En el caso de que el Grupo Especial no constatara la exención del impuesto sobre la renta, Filipinas aduce el argumento subsidiario de que las declaraciones que se exigen a los revendedores de cigarrillos importados (del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto, de materias primas) constituyen una obligación más "gravosa" que las declaraciones de ingresos y gastos que se exigen a los revendedores de cigarrillos importados.[1224]

7.675 Filipinas subraya que los revendedores de cigarrillos importados que están sujetos al IVA tienen que mantener libros y registros a efectos de la auditoría del IVA, así como registros del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto.[1225] Como se ha señalado *supra*, los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos de esta obligación. Filipinas concluye, por lo tanto, que se impone una carga administrativa más gravosa a los *revendedores* de cigarrillos importados.

7.676 **Tailandia** sostiene que nadie puede estar exento de la obligación de cumplimentar declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto.[1226] Subraya que las declaraciones que se exigen a los revendedores de cigarrillos importados son "prácticamente idénticas"[1227] a las declaraciones de ingresos y gastos que han de presentar los revendedores de cigarrillos nacionales con arreglo al artículo 17 1) del Código de Recaudación Tributaria[1228] y a la Notificación del Director General del Departamento Recaudación Tributaria Nº 161, relativa al

---

[1222] Filipinas - Pruebas documentales 254 (página 3) y 94. Filipinas afirma que, en virtud del artículo 42 17) del Código de Recaudación Tributaria tailandés, los ingresos percibidos por la venta de cigarrillos nacionales no son ingresos "imponibles". En dicha disposición se establece lo siguiente:

> "Artículo 42. Los ingresos imponibles que se indican a continuación se excluirán del cálculo del impuesto sobre la renta: 17) Ingresos eximidos específicamente por Reglamento Ministerial (Véanse los Reglamentos Ministeriales Nº 126, 230 y 254)."
>
> En el artículo 2 19) del Reglamento Ministerial Nº 126 se dispone lo siguiente:
>
> "Cláusula 2. Se consideran ingresos en el sentido del apartado 17) del artículo 42 del Código de Recaudación Tributaria, modificado por la Ley de Modificación del Código de Recaudación Tributaria (Nº 10) B.E. 2496, los siguientes ingresos: 19) Los ingresos derivados de la venta de productos de tabaco respecto de los que el Monopolio de Tabacos de Tailandia haya pagado impuestos correspondientes a los vendedores de todos los niveles conforme al artículo 48*bis* del Código de Recaudación Tributaria."

[1223] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 525, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 94, artículo 87.

[1224] Filipinas - Prueba documental 182, nota 2.

[1225] Filipinas - Prueba documental 182, párrafo 15.1. A juicio de Filipinas:

> "[d]ado que la reventa por vendedores posteriores de cigarrillos adquiridos del Monopolio de Tabacos de Tailandia (TTM) está exenta del IVA (artículo 81 v) del Código de Recaudación Tributaria, junto con el artículo 3 1) del Real Decreto Nº 239), dichos revendedores no están comprendidos en el ámbito de aplicación de las disposiciones relativas al IVA. Dichos revendedores sólo estarían obligados a cumplir las prescripciones relacionadas con la declaración y la contabilidad del IVA si vendieran productos distintos de los cigarrillos nacionales."

[1226] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175.

[1227] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175.

[1228] Filipinas - Prueba documental 94. En el artículo 17 1) se establece que los vendedores que sean personas físicas han de mantener una declaración de ingresos y gastos:

> "A efectos de la administración de impuestos y derechos: 1) El Director General, con la aprobación del Ministro, estará facultado para dictar una orden general por la que se exija que las personas físicas mantengan los libros de contabilidad especiales que se determinen y efectúen en ellos los asientos que se requieran. Dicha orden se publicará en la Gaceta Oficial."

impuesto sobre la renta. La única disparidad radica en que en la declaración del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto han de figurar la cuantía del IVA pagadera por la entidad inscrita en el registro y el número de la factura fiscal.[1229]

7.677 En relación con los libros y registros que deben mantenerse a efectos de contabilidad y de auditoría, Tailandia alega que son idénticos para los contribuyentes del IVA y los del impuesto sobre la renta. En ambos casos los libros y registros consisten en libros diarios y libros mayores de ventas, registros de compras, y otros registros contables normales que mantienen la mayor parte de las empresas comerciales en la mayoría de los países en que se aplican los principios de contabilidad generalmente aceptados.[1230] Tailandia subraya además que muchas empresas utilizan programas informáticos que elaboran automáticamente las declaraciones del impuesto sobre la renta y del IVA y que también pueden procesar los correspondientes registros y libros.[1231] En cualquier caso, Tailandia considera que Filipinas no ha demostrado en qué se diferencian los libros y registros que deben mantener respectivamente los revendedores de cigarrillos importados y los de cigarrillos nacionales. Por lo tanto, no se ha aportado ninguna prueba para demostrar que se impone una carga administrativa más gravosa a los revendedores de cigarrillos importados.

Elaboración y mantenimiento de documentos para la auditoría

7.678 **Filipinas** aduce que las entidades inscritas en el registro del IVA que revenden cigarrillos importados están sujetas a una prescripción en materia de auditoría a la que no están sujetos los revendedores de cigarrillos nacionales.[1232]

7.679 **Tailandia** sostiene, tras comparar las prescripciones en materia de declaración que se aplican a los cigarrillos nacionales y las correspondientes a los cigarrillos importados, que en ambos casos la obligación es la misma: "los vendedores pueden ser objeto de auditoría".[1233]

Consecuencias del incumplimiento de las prescripciones administrativas

7.680 **Filipinas** manifiesta que, en el caso de que los revendedores de cigarrillos importados incumplan las prescripciones administrativas que se han indicado *supra*[1234], se les impondrán fuertes penalizaciones, multas y recargos.[1235] Del mismo modo, si no se solicita una bonificación respecto del IVA en el momento de la presentación del formulario Por.Por.30, se imponen a los revendedores de cigarrillos importados obligaciones adicionales, ya que han de presentar un formulario complementario. Por el contrario, los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos de tales penalizaciones, multas y recargos, puesto que no están sujetos al IVA. El riesgo de sanción que llevan aparejado las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA constituye una carga que se impone únicamente a los revendedores de cigarrillos importados.[1236]

7.681 A juicio de **Tailandia**, no resulta claro por qué una diferencia en las penalizaciones entre las entidades inscritas en el registro del IVA y las entidades no inscritas habría de constituir una imposición superior en el sentido del párrafo 4 del artículo III y dar lugar, por lo tanto, a una infracción de dicha disposición. Tailandia aduce que las penalizaciones que se imponen por el incumplimiento de las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA no pueden considerarse

[1229] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175.
[1230] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175.
[1231] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175.
[1232] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 467; observaciones sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 2 de Filipinas; Filipinas - Prueba documental 94.
[1233] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 251.
[1234] Párrafos 7.669-7.679.
[1235] Respuesta de Filipinas a la pregunta 59 del Grupo Especial.
[1236] Respuesta de Filipinas a la pregunta 59 del Grupo Especial.

"impuestos interiores u otras cargas interiores" en el sentido del párrafo 2 del artículo III, ya que son únicamente penalizaciones administrativas.[1237] Tailandia mantiene además que esas penalizaciones se aplican a todas las entidades inscritas en el registro del IVA, y no únicamente a los revendedores de cigarrillos importados.[1238]

7.682 En la misma línea de argumentación, Tailandia explica que las penalizaciones son, al mismo tiempo, graduales (cuanto más se tarda en pagar, mayor es la cuantía) y flexibles (el Director General puede reducir o condonar las multas con la aprobación del Ministro de Hacienda).[1239]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.683 En esta sección hemos de determinar si las prescripciones establecidas por Tailandia en relación con el IVA imponen una carga administrativa adicional a los revendedores de cigarrillos importados, en comparación con los revendedores de cigarrillos nacionales. Examinaremos si cada una de las prescripciones administrativas pertinentes a la venta de cigarrillos, según han sido señaladas por las partes, impone, individual y/o colectivamente, una carga administrativa adicional a los revendedores de cigarrillos importados.

Formulario Por.Por.30

7.684 El principal desacuerdo entre las partes en lo que respecta a las prescripciones administrativas relacionadas con la presentación del formulario de declaración del IVA (el formulario Por.Por.30) gira en torno a cuáles son las empresas que están sujetas a la obligación de presentar el formulario y a si en éste deben declararse las ventas de cigarrillos nacionales. Dado que esta cuestión afecta a obligaciones que se establecen en la legislación interna de Tailandia, normalmente sería la propia Tailandia la que podría explicar la naturaleza de esas obligaciones.[1240] Sin embargo, 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.[1241]

7.685 Como ha explicado Tailandia, el párrafo 1 del artículo 83 del Código de Recaudación Tributaria tailandés, leído junto con la Notificación Nº 65, constituye el fundamento jurídico en el que

---

[1237] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 174.

[1238] Respuesta de Tailandia a la pregunta 139 del Grupo Especial.

[1239] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175. Filipinas - Prueba documental 94, artículo 89, párrafo 2.

[1240] Informe del Grupo Especial, *CE - Marcas de fábrica o de comercio e indicaciones geográficas (Australia)*, párrafo 7.106; informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Artículo 301 de la Ley de Comercio Exterior*, párrafos 7.17-7.20, donde se declara lo siguiente: "De esto se desprende que, al hacer constataciones fácticas sobre el significado de los artículos 301-310 [de la Ley de Comercio Exterior de los Estados Unidos] no estamos obligados a aceptar la interpretación dada por los Estados Unidos. Dicho esto, todo Miembro puede razonablemente esperar que tengamos muy en cuenta su opinión sobre el significado de su propia legislación."

[1241] Artículo 11 del ESD. Informe del Órgano de Apelación, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 110-115; como observó el Grupo Especial en el asunto *Colombia - Puertos de entrada* (párrafo 7.93):

> "Al hacer una 'evaluación objetiva' de la legislación interna un grupo especial debe comenzar su análisis examinando los términos mismos de la ley. Ese examen debe también incluir una interpretación de las disposiciones en su debido contexto. Sin embargo, un grupo especial no está obligado a limitar su análisis exclusivamente al texto de la norma objeto de examen o a la forma en que ésta se ha redactado. El análisis del Grupo Especial debe complementarse, cuando sea necesario, con fuentes adicionales, que pueden incluir pruebas de la aplicación coherente de las leyes, pronunciamientos de los tribunales sobre el sentido de esas leyes, opiniones de expertos en derecho y escritos de especialistas reconocidos."

se origina la obligación de presentar el formulario Por.Por.30. El párrafo 1 del artículo 83 dispone lo siguiente:

> "*Toda entidad inscrita en el registro* deberá presentar cada mes fiscal una declaración fiscal en la forma que prescriba el Director General y pagar, al mismo tiempo, los impuestos que se hayan generado, tanto si se venden bienes o prestan servicios en ese mes fiscal, como en caso contrario."[1242]

7.686 El texto del párrafo 1 del artículo 83 indica claramente que "toda entidad inscrita en el registro [del IVA]" tiene la obligación de presentar una declaración fiscal mediante el formulario Por.Por.30. No vemos en la disposición nada que limite la obligación a tipos específicos de bienes. Por lo tanto, la obligación de presentar una declaración fiscal es aplicable a todas las entidades inscritas en el registro del IVA, cualquiera sea el tipo de bienes que vendan y/o de servicios que presten.

7.687 El artículo 77/1 6) establece la siguiente definición de "entidad inscrita en el registro": "proveedor que ha sido inscrito en el registro del impuesto sobre el valor añadido conforme al artículo 85 o el artículo 85/1, o en el registro temporal del impuesto sobre el valor añadido conforme al artículo 85/3". El artículo 85 de la División 9 (Registro del Impuesto sobre el Valor Añadido) dispone lo siguiente:

> "Artículo 85. El proveedor que se disponga a comenzar la actividad de venta de bienes o de prestación de servicios deberá presentar una solicitud de inscripción en el registro del impuesto sobre el valor añadido antes de la fecha de comienzo de la actividad."

7.688 Por lo tanto, cualquier proveedor que desee comenzar la actividad de venta de bienes ha de solicitar la inscripción en el registro del IVA conforme al artículo 85, con independencia de cuál sea el tipo de bienes con que comercia. A este respecto, el artículo 81/2 dispone lo siguiente:

> "Artículo 81/2. Si una actividad está exenta del impuesto sobre el valor añadido en virtud de las disposiciones de esta División o de cualquier otra ley, el proveedor que ejerza esa actividad estará exento de cumplir las disposiciones del *presente Capítulo*, ..." (sin cursivas en el original)

7.689 El artículo 81/2 confiere, por lo tanto, a los proveedores que ejercen actividades exentas del IVA[1243] conforme a la División 5 una exención total del cumplimiento de las obligaciones establecidas en el Capítulo IV (Impuesto sobre el Valor Añadido) del Código de Recaudación Tributaria tailandés. A la luz de las palabras "exento de cumplir las disposiciones del presente Capítulo", consideramos que el alcance de la exención establecida en el artículo 81/2 se extiende a todas las obligaciones previstas en el Capítulo IV, incluida la de solicitar la inscripción en el registro del IVA antes la fecha de comienzo de la actividad, conforme al artículo 85. Por lo tanto, si una empresa tiene derecho a la exención del IVA en virtud de la División 5, también está exenta de la obligación de inscribirse en el registro del IVA antes de comenzar su actividad.

[1242] Filipinas - Prueba documental 94, artículo 83 (sin cursivas en el original, no se reproduce la nota de pie de página del original).

[1243] Las actividades exentas del IVA en virtud de la División 5 se clasifican en dos tipos: i) determinadas transacciones de venta, así como la importación y la exportación de las mercancías y la prestación de los servicios que se enumeran en el artículo 81, y ii) las actividades de las pequeñas empresas en el sentido del artículo 81/1 (es decir, las empresas con ventas inferiores a 1,8 millones de baht).

7.690 A este respecto, recordamos que determinadas empresas, entre las que figuran los revendedores de cigarrillos nacionales, están exentas del IVA en virtud de la División 5 del Código de Recaudación Tributaria tailandés. Las referidas disposiciones del Código de Recaudación Tributaria tailandés, leídas conjuntamente, indican que un proveedor comprendido en el ámbito de aplicación de la exención del IVA en virtud del artículo 81 estará exento de la obligación de solicitar la inscripción en el registro del IVA antes de comenzar su actividad, si decide comerciar únicamente con bienes y/o servicios exentos del IVA, con exclusión de todo otro bien y/o servicio que esté sujeto a dicho impuesto. Sin embargo, a nuestro juicio, cuando un proveedor se ha constituido en una entidad inscrita en el registro del IVA de conformidad con el artículo 85 del Código de Recaudación Tributaria tailandés, la obligación que se establece en el artículo 83 de presentar una declaración fiscal del IVA mediante el formulario Por.Por.30 persistirá sean cuales sean los bienes y/o servicios que el proveedor venda y/o preste posteriormente, salvo que el proveedor tenga derecho a la exclusión del registro del IVA conforme al artículo 85/10 3).

7.691 Teniendo presente la precedente interpretación de las disposiciones pertinentes del Código de Recaudación Tributaria tailandés, examinaremos ahora los argumentos presentados por las partes específicamente respecto del formulario Por.Por.30.

7.692 Filipinas ha sostenido que no es necesario declarar en el formulario Por.Por.30 las ventas de cigarrillos nacionales, puesto que están exentas del IVA.[1244] Tailandia insiste en que, se esté o no exento del IVA, en el formulario Por.Por.30 deben reflejarse las ventas de cigarrillos tanto importados como nacionales.

7.693 Nuestro examen del Código de Recaudación Tributaria tailandés muestra que en el párrafo 1 de su artículo 83 la obligación de presentar el formulario Por.Por.30 depende de que el proveedor tenga la condición de entidad inscrita en el registro del IVA, y no del tipo específico de productos de que se trate. La declaración introductoria que figura en las "instrucciones para la cumplimentación y la presentación del formulario Por.Por.30", adjuntas al formulario Por.Por.30, confirma igualmente esta interpretación, al indicar lo siguiente: "Personas que han de presentar el formulario Por.Por.30 - El formulario Por.Por.30 es una declaración fiscal mensual para *las entidades inscritas en el registro del IVA* que deben calcular el impuesto deduciendo el impuesto sobre los insumos del impuesto sobre el producto generados mensualmente, con independencia de que la entidad inscrita en el registro del IVA sea una persona física, un grupo de personas, ...".[1245]

7.694 Ciertamente, por lo tanto, podría darse una situación en la que, por ejemplo, un determinado proveedor decida comenzar una actividad empresarial comerciando únicamente con cigarrillos nacionales o cualesquiera otros bienes y/o servicios exentos del IVA comprendidos en el ámbito de aplicación del artículo 81. Consideramos que en tal caso el artículo 81/2 exime a ese proveedor de la

[1244] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 472 y 475; Filipinas - Prueba documental 94. En primer lugar, Filipinas cita los artículos 81 1) v) y 81/2 del Código de Recaudación Tributaria tailandés, junto con el artículo 3 1) del Real Decreto Nº 239, para explicar que los revendedores que comercian exclusivamente con cigarrillos nacionales están exentos de todas las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA. Filipinas cita además la declaración pericial del Sr. Piphob Verahpong de fecha 17 de julio de 2009 (Filipinas - Prueba documental 207, párrafo 12) para afirmar que los revendedores que comercian con cigarrillos nacionales e importados están sujetos a las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA únicamente respecto de los productos importados. Los productos nacionales están exentos de las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA en virtud del artículo 81/2 del Código de Recaudación Tributaria. En concreto, el perito aduce que los cigarrillos nacionales no están comprendidos en el epígrafe "3. Ventas exentas" del formulario Por.Por.30 porque esa categoría corresponde a los productos exentos en virtud del artículo 79 del Código de Recaudación Tributaria, leído junto con la Notificación del Director General de Recaudación Tributaria relativa al IVA (Nº 40), disposiciones en las que no se hace mención de los cigarrillos nacionales.

[1245] Tailandia - Prueba documental 42 (sin cursivas en el original).

obligación de solicitar la inscripción en el registro del IVA y, en consecuencia, de la de presentar el formulario Por.Por.30. Observamos también que las ventas de cigarrillos nacionales tampoco están abarcadas por artículo 81/3, que concede a los proveedores que llevan a cabo actividades exentas el derecho de optar por inscribirse en el registro y pagar el IVA respecto de actividades exentas.[1246] Aunque Tailandia ha sostenido que deben declararse en el formulario Por.Por.30 tanto las ventas de cigarrillos importados como las de cigarrillos nacionales, nunca ha contemplado la situación de un proveedor que venda únicamente cigarrillos nacionales. De forma similar, las muestras del formulario Por.Por.30 cumplimentado por revendedores que venden cigarrillos importados *y* cigarrillos nacionales, además de otros productos, que Tailandia ha aportado en su Prueba documental 89, no reflejan la situación de un revendedor que comercia únicamente con cigarrillos nacionales y queda, por ello, exento incluso de la obligación de solicitar la inscripción en el registro del IVA.[1247] A nuestro juicio, el hecho de que sólo los revendedores de cigarrillos nacionales puedan gozar de una exención de la inscripción en el registro del IVA y, por consiguiente, de la obligación de presentar el formulario Por.Por.30, somete a los revendedores de cigarrillos importados a una carga administrativa adicional.

7.695 Examinaremos ahora si un proveedor ha de declarar en el formulario Por.Por.30 los ingresos derivados de las ventas de cigarrillos nacionales cuando comercia también con bienes sujetos al IVA (por ejemplo, cigarrillos importados). No se discute que el proveedor que comercia tanto con bienes exentos del IVA como con bienes sujetos ha de inscribirse en el registro del IVA de conformidad con el artículo 85, constituyéndose en entidad inscrita en el registro del IVA. Por consiguiente, ese proveedor estará obligado a presentar el formulario Por.Por.30. Filipinas aduce que tales proveedores han de declarar en el formulario únicamente las ventas de los bienes sujetos al IVA, pero no las de los bienes exentos, como son los cigarrillos nacionales. Tailandia discrepa de la afirmación de Filipinas y sostiene que las ventas de artículos exentos del IVA han de declararse en el rubro 3 del formulario Por.Por.30.

7.696 El formulario Por.Por.30 consta, entre otros, de los siguientes elementos:

1.	Cuantía de las ventas del mes o, si el formulario se presenta como declaración complementaria, (1.1) Error por defecto en la cuantía de las ventas declaradas (1.2) Error por exceso en la cuantía de las ventas declaradas
2.	Menos ventas sujetas al tipo impositivo del 0% (si las hay)
3.	Menos ventas exentas (si las hay)
4.	Cuantía de las ventas imponibles (1-2-3-)
5.	Impuesto sobre el producto correspondiente al mes
6.	Cuantía de las compras con derecho a deducir el impuesto sobre los insumos del impuesto sobre el producto al calcular el impuesto correspondiente al mes, o (6.1) Error por defecto en las compras declaradas (6.2) Error por exceso en las compras declaradas
7.	Impuesto sobre los insumos correspondiente al mes (según la cuantía de las compras facturadas consignada en el rubro 6

[1246] En el artículo 81/3 se dispone que "los proveedores que lleven a cabo las siguientes actividades exentas pueden notificar al Director General de la forma que éste haya prescrito su intención de ser inscritos en el registro del impuesto sobre el valor añadido y pagar el impuesto de conformidad con lo dispuesto en este capítulo, calculando su cuantía con arreglo al artículo 82/3: 1) la venta de los bienes especificados en el artículo 81 1) a) a f); 2) las actividades de las pequeñas empresas en el sentido del artículo 81/1; y 3) las otras actividades que se designen mediante Real Decreto [el Real Decreto Nº 241] ...". La venta de cigarrillos nacionales está exenta del IVA en virtud del artículo 81 1) v) y el Real Decreto Nº 239, por lo que no está comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 81/3. Véase también Filipinas - Prueba documental 254, párrafo 10.

[1247] Observamos que han presentado muestras del formulario Por.Por.30 Tailandia (Tailandia - Prueba documental 89) y Filipinas (Filipinas - Prueba documental 181).

8.	Impuesto pagadero correspondiente al mes (si la cantidad del rubro 5 es mayor que la del rubro 7)
9.	Exceso de impuesto pagadero correspondiente al mes (si la cantidad del rubro 5 es mayor que la del rubro 7)
10.	Exceso de impuesto arrastrado del mes precedente
11.	Impuesto neto pagadero (si la cantidad del rubro 8 es mayor que la del rubro 10)
12.	Exceso de impuesto neto pagadero (si la cantidad del rubro 8 es mayor que la del rubro 10) o (9 más 10)

7.697 Observamos primero que el rubro 3 del formulario Por.Por.30, "Menos ventas exentas (si las hay)", leído a la luz de las instrucciones del formulario reseñadas en el párrafo 7.693 *supra*, no informa de cuáles son las ventas exentas que han de consignarse. Dicho de otro modo, aun si entendiéramos que el rubro 3, "Menos ventas exentas (si las hay)", exige que las ventas exentas del IVA se declaren en el formulario Por.Por.30, seguiría sin resultar claro para nosotros *cuáles* son las ventas exentas que deben consignarse. Las instrucciones que acompañan al formulario Por.Por.30, en particular la parte en la que se indica que "el contribuyente deberá consignar la cuantía de las ventas exentas [que] se declararon en la cuenta de Ingresos", no aclaran si la venta de cigarrillos nacionales está comprendida en la categoría que debe declararse en el rubro 3 del formulario Por.Por.30. Tampoco en las muestras del formulario Por.Por.30 cumplimentadas por el TTM y por los revendedores que venden cigarrillos importados *y* cigarrillos nacionales, además de otros productos, hallamos respuesta a la pregunta que tenemos planteada.[1248]

7.698 A este respecto, Tailandia se apoya además en otras pruebas para demostrar que en el formulario Por.Por.30 han de declararse también *todas* las ventas exentas. En primer lugar, Tailandia aporta un extracto de un *manual sobre el Código de Recaudación Tributaria*, publicado en 2006, para explicar que deben declararse en general las ventas exentas del IVA, mientras que en el formulario Por.Por.30 no es necesario declarar las ventas "que no están comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA" (por ejemplo, la venta de bienes o la prestación de servicios fuera de Tailandia).[1249] Una segunda prueba que aduce Tailandia es una resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 1995 en la que se determinó que una sociedad que presta servicios de agencia y embarque está "obligada a incluir los ingresos derivados del transporte de mercancías, que es una actividad exenta del IVA, en las ventas brutas que se consignan en el rubro 1 del formulario Por.Por.30" y "se incluyen como ventas exentas en el rubro 3 del mismo formulario".[1250]

7.699 Por su parte, Filipinas sostiene que las empresas que venden cigarrillos nacionales exentos *nunca* tienen que declarar sus ventas en el formulario Por.Por.30.[1251] Se apoya en el dictamen pericial conforme al cual la venta de productos exentos del IVA -por ejemplo, los cigarrillos nacionales- no ha de declararse en el formulario Por.Por.30, puesto que los ingresos procedentes de la venta de bienes exentos del IVA no se incluyen ni en el rubro 1, como base del IVA correspondiente a las ventas del mes, ni en el rubro 3 del formulario, que está reservada a la partida que se deduce de la base del IVA. También ha aportado una resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 en la

[1248] Tailandia - Pruebas documentales 89 y 181. Consideramos que una copia del formulario Por.Por.30 cumplimentado por el TTM no es pertinente, entre otras cosas porque el TTM es un fabricante nacional de cigarrillos, no un revendedor de cigarrillos nacionales. En cualquier caso, aunque en la muestra del formulario Por.Por.30 cumplimentado por el TTM se refleja que dicha entidad declara en el formulario determinadas cantidades que corresponden a ventas exentas, no consta que esas cantidades correspondan a la venta al por menor de cigarrillos nacionales. En la muestra del formulario Por.Por.30 cumplimentada por un revendedor de cigarrillos nacionales y de otros productos no se refleja si las ventas exentas declaradas en el formulario corresponden a la venta de cigarrillos nacionales o de otros productos exentos del IVA.

[1249] Tailandia - Prueba documental 95.

[1250] Tailandia - Prueba documental 96.

[1251] Filipinas - Pruebas documentales 253 y 254 (párrafo 10).

que se indica que no es necesario incluir como ingresos a efectos del cálculo del IVA los ingresos derivados de la prestación de servicios exentos del IVA.[1252]

7.700 En relación con las dos diferentes resoluciones dictadas por el Director General de Recaudación Tributaria con respecto a la cuestión de la obligatoriedad de incluir las ventas exentas del IVA en el formulario Por.Por.30 reseñadas *supra*, Filipinas explica que esa diferencia se debe a un cambio en el enfoque que aplica el Director General a las prescripciones relacionadas con la cumplimentación del formulario Por.Por.30.[1253] A juicio de Filipinas, el Director General exigía inicialmente que en el formulario Por.Por.30 se incluyeran los ingresos derivados de las ventas exentas en virtud del artículo 81, lo que explica la resolución del Director General de 1995 presentada por Tailandia. Posteriormente, sin embargo, el Director General modificó la norma de modo que las entidades inscritas en el registro del IVA no tuvieran necesidad de incluir los ingresos derivados de las ventas que están exentas del IVA en virtud del artículo 81.

7.701 Tailandia aduce que en la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 se consideraba únicamente si los ingresos exentos del IVA en virtud del artículo 81 debían incluirse en el cálculo del IVA, y no si debían declararse en el formulario Por.Por.30. El texto de esa resolución indica, sin embargo, que el Director General respondía a la pregunta de si es correcto que la empresa, al pagar el IVA presentando cada mes fiscal el formulario Por.Por.30, no tiene que incluir en el cálculo los ingresos derivados de [la venta del servicio exento del IVA en cuestión] a efectos del pago del impuesto sobre el valor añadido.[1254] Por consiguiente, entendemos que el Director General no respondía sólo a la pregunta de si determinadas cantidades deben incluirse de hecho en el cálculo de la obligación tributaria total derivada del IVA, sino también a la de si esas cantidades deben declararse en el formulario Por.Por.30. Dado que el título del formulario Por.Por.30 es "Cálculo del IVA", la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000 aclaró en efecto que no es necesario declarar los ingresos exentos en virtud del artículo 81 en el formulario Por.Por.30 para el cálculo del IVA.

7.702 Filipinas señala también que los autores del manual citado por Tailandia no hacen referencia a esta última resolución del Director General de Recaudación Tributaria ni explican el supuesto cambio en el enfoque aplicado por el Director General.[1255] En concreto, en dicho manual se afirma que "la entidad inscrita en el registro del IVA ha de declarar en el formulario Por.Por.30 todas las ventas que hayan tenido lugar en el mes fiscal ... y a continuación deducir ... las ventas exentas del IVA. ... Sin embargo, no es necesario declarar en el formulario Por.Por.30 las ventas que no estén comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA (por ejemplo, la venta de bienes o la prestación de servicios fuera de Tailandia)".[1256] En ese extracto no se contempla específicamente, por lo tanto, la venta de cigarrillos nacionales o de otros productos exentos del IVA en virtud del artículo 81, ni se define el significado de la expresión "no comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA". Por ello, a juicio de Filipinas, el manual es insuficiente para refutar su interpretación de la resolución del Director General de Recaudación Tributaria de 2000, aunque fue publicado después de que se dictara dicha resolución. Los argumentos de Filipinas indican, por lo tanto, que, con arreglo a las prescripciones *vigentes* relativas al formulario Por.Por.30, no es necesario incluir en dicho formulario los ingresos derivados de las ventas nacionales.

7.703 Aunque no se nos ha presentado ningún documento oficial emitido por el Gobierno de Tailandia, no obstante estamos, a la luz del examen detenido que hemos hecho de todas las pruebas

[1252] Filipinas - Prueba documental 253.
[1253] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 142 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 289.
[1254] Filipinas - Prueba documental 253.
[1255] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 142 del Grupo Especial.
[1256] Tailandia - Prueba documental 95.

presentadas, convencidos por el argumento de Filipinas conforme al cual los revendedores de cigarrillos nacionales y de otros productos exentos del IVA no tienen necesidad de declarar sus ventas exentas del IVA en el formulario Por.Por.30. Dicho argumento contribuye a demostrar además que se impone a los proveedores que son entidades inscritas en el registro del IVA una prescripción administrativa adicional por el hecho de vender cigarrillos importados.

7.704 Concluimos, por lo tanto, que los revendedores de cigarrillos importados están sujetos a una carga administrativa más gravosa en lo que respecta a la obligación de cumplimentar y presentar el formulario Por.Por.30, puesto que: i) un proveedor que comercie exclusivamente con cigarrillos nacionales y, en consecuencia, no esté obligado a inscribirse en el registro del IVA está exento de la obligación de presentar el formulario Por.Por.30, mientras que no se prevé la misma exención para los proveedores de cigarrillos importados; y ii) un proveedor que sea una entidad inscrita en el registro del IVA no tiene necesidad de incluir información sobre las ventas de cigarrillos nacionales al cumplimentar el formulario Por.Por.30.

Facturas fiscales y otras prescripciones en materia de mantenimiento de registros

7.705 Filipinas presenta una doble argumentación con respecto a la obligación de expedir y conservar facturas fiscales: en primer lugar, los revendedores de cigarrillos importados tienen que cumplir una formalidad adicional[1257] (la "factura fiscal"); y, en segundo lugar, la factura fiscal que deben preparar los revendedores de cigarrillos importados es más gravosa que la factura fiscal normal que han de expedir otras entidades inscritas en el registro del IVA, puesto que en el caso de los revendedores de cigarrillos importados la base imponible son los MRSP, y ello supuestamente exige más información.[1258]

7.706 Con respecto al primer argumento de Filipinas, Tailandia aduce que los recibos de ventas, de los cuales han de mantener registro tanto las empresas que están inscritas en el registro del IVA como las que no lo están, podrían servir como factura fiscal.[1259] Filipinas no ha respondido a este argumento. Dado que Filipinas no ha presentado un contraargumento a este respecto, no parece que, al menos en lo que respecta específicamente a la prescripción de mantener facturas fiscales, los revendedores de cigarrillos importados estén sujetos a una carga adicional.

7.707 En cuanto al segundo argumento, Filipinas no ha explicado plenamente de qué forma el hecho de que se utilicen los MRSP como base imponible hace que la prescripción de preparar una factura fiscal resulte más difícil de cumplir en el caso de los revendedores de cigarrillos importados. Incluso si la utilización de los MRSP como base imponible hiciera más difícil la preparación de la factura fiscal en comparación con las empresas que no toman dichos precios como base imponible, hemos constatado *supra* que para cumplir la prescripción de mantener facturas fiscales también pueden utilizarse los recibos de ventas.

Diversos registros que deben mantenerse

7.708 Tailandia aduce que, aunque los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos de obligación tributaria con respecto al IVA, no dejan de estar sujetos a la prescripción de presentar declaraciones de ingresos y gastos vinculadas a su obligación tributaria correspondiente al impuesto sobre la renta. En respuesta a este argumento, Filipinas señala que los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos del impuesto sobre la renta. Filipinas aduce que, por lo tanto, no es necesario que elaboren y mantengan declaraciones de ingresos y gastos. Por el contrario, los

[1257] Filipinas - Prueba documental 182, cuadro del párrafo 15.2.
[1258] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 474; Filipinas - Prueba documental 95.
[1259] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 251, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 94, artículos 105, 105*bis* y 105*ter*.

revendedores de cigarrillos importados deben elaborar declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto y declaraciones de productos y materias primas por estar sujetos a obligación tributaria con respecto al IVA.[1260] En apoyo de su posición a este respecto, Filipinas aduce exclusivamente un dictamen pericial conforme al cual las personas físicas que revenden cigarrillos nacionales están exentas del impuesto sobre la renta de las personas físicas en virtud del artículo 2(19) del Reglamento Ministerial Nº 126, que exime también a dichas personas de la obligación de presentar declaraciones de ingresos y gastos conforme al artículo 17 1) del Código de Recaudación Tributaria y la Notificación del Director General.[1261]

7.709 Aunque la afirmación de Filipinas habría resultado más convincente si se hubieran presentado otras pruebas además del dictamen pericial que la propia Filipinas había encargado, no hemos recibido pruebas ni argumentos de Tailandia que puedan refutar el dictamen pericial aportado por Filipinas. Tailandia sostiene, sin apoyarse en ninguna prueba, que el dictamen pericial en que se basa Filipinas es incorrecto y que una persona física que revende *exclusivamente* cigarrillos nacionales no está exenta del impuesto sobre la renta ni de la consiguiente obligación de formular declaraciones de ingresos y gastos.[1262] Tailandia también aduce que todos los revendedores que son sociedades, incluidos los que revenden exclusivamente cigarrillos nacionales, tienen que llevar contabilidad conforme a la Ley de Contabilidad (B.E. 2543)[1263], lo que Filipinas no discute.[1264] Sin embargo, no podemos comparar esta obligación con las prescripciones en materia de mantenimiento de registros relacionadas con el IVA, puesto que no se nos ha presentado ninguna prueba en relación con el contenido de las cuentas que deben llevarse de conformidad con la Ley de Contabilidad. En particular, no disponemos de fundamentos para decidir si la obligación de llevar cuentas constituiría para los revendedores de cigarrillos nacionales una carga similar a la que imponen las prescripciones relacionadas con el IVA a los revendedores de cigarrillos importados. Por último, Tailandia presentó también una copia de una declaración del impuesto sobre el producto presentada por un revendedor de productos exentos del IVA *y* de productos sujetos a dicho impuesto.[1265] En ese extracto -como se explicó en el párrafo 6.165 del reexamen intermedio- no se contempla, por tanto, la situación específica de los revendedores que comercian *exclusivamente* con cigarrillos nacionales. En consecuencia, no estamos convencidos de que esa declaración pruebe que sobre los revendedores que comercian exclusivamente con cigarrillos nacionales recaiga la misma carga administrativa que sobre los revendedores de cigarrillos importados.

7.710 Por consiguiente, a la luz del dictamen pericial, considerado junto con el texto de las disposiciones, constatamos que los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos del impuesto sobre la renta y, en consecuencia, de la obligación de presentar declaraciones de ingresos y gastos. Los revendedores de cigarrillos importados están sujetos, pues, a obligaciones administrativas adicionales (a saber, la elaboración y mantenimiento de declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto y de libros y registros a efectos de contabilidad) en comparación con los revendedores de cigarrillos nacionales.

[1260] Filipinas - Prueba documental 94; en virtud de los artículos 87 1) y 87 3) del Código de Recaudación Tributaria, las entidades inscritas en el registro del IVA han de mantener registros del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto y declaraciones de productos y de materias primas.

[1261] Filipinas - Prueba documental 254, página 3 (el experto declaró lo siguiente: "Puedo confirmar que una persona que revende cigarrillos nacionales está exenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas en virtud del artículo 2(19) del Reglamento Ministerial Nº 126, [puesto que esos ingresos] no son ingresos imponibles"), y Filipinas - Prueba documental 182, página 9, conjuntamente; Filipinas - Prueba documental 256.

[1262] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175.

[1263] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 251.

[1264] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 494, nota 467; Filipinas - Prueba documental 182, cuadro del párrafo 15.2, página 9.

[1265] Tailandia - Prueba documental 30.

7.711 Sin embargo, constatamos que, aun en el caso de que los revendedores de cigarrillos nacionales *no* estuvieran exentos de la obligación de pagar el impuesto sobre la renta, los revendedores de cigarrillos importados seguirían estando sujetos a prescripciones administrativas adicionales, debido al alcance de la información que debe facilitarse en relación con las declaraciones pertinentes. En las declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto correspondientes a las ventas de cigarrillos importados es preciso consignar información sobre la cuantía pagadera del IVA y el número de factura, mientras que para los registros de ingresos y gastos no se requiere esa información.[1266]

7.712 En concreto, con arreglo a la Notificación del Director General Nº 89, los datos requeridos a efectos de las declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto, que deben presentar mensualmente los revendedores de cigarrillos importados, son los siguientes: i) mes fiscal y año; ii) nombre e identificación fiscal del operador de la actividad sujeta al IVA, y marcar la casilla si el operador de la actividad sujeta al IVA es la oficina central o una sucursal (y, en su caso, el número de la sucursal); iii) fecha y número de la factura fiscal; y iv) nombre del cliente a efectos del registro del impuesto sobre el producto (con algunas excepciones en el caso del requisito del punto iv) o nombre del vendedor o el proveedor del servicio a efectos del registro del impuesto sobre los insumos; v) valor de los bienes o servicios vendidos (registro del impuesto sobre el producto) o adquiridos (registro del impuesto sobre los insumos); y vi) cuantía del IVA.

7.713 En contraste, en la Notificación del Director General Nº 161, relativa al impuesto sobre la renta, se indica que los datos requeridos en relación con la declaración de *ingresos y gastos* que debe presentarse por la venta de cigarrillos nacionales son únicamente los siguientes: i) nombre y número de identificación del operador de la actividad; y ii) fecha, conceptos y cuantía de cada recibo de ingresos y pagos pertinentes a la actividad.[1267]

7.714 Asimismo, Tailandia no niega que sólo los revendedores de cigarrillos importados tienen que presentar declaraciones de productos y materias primas, en las cuales deben constar los siguientes datos: i) mes fiscal y año; ii) nombre, identificación fiscal del operador de la entidad inscrita en el registro del IVA, y marcar la casilla si el operador de la empresa es la oficina central o una sucursal (y, en su caso, número de sucursal); iii) nombre, tipo y tamaño de los productos y materias primas; iv) número del documento que acredita la adquisición y distribución de productos o materias primas (por ejemplo, la factura fiscal o el recibo); v) fecha de la recepción y distribución de los productos o las materias primas; y vi) cantidad de productos o materias primas que se han recibido o distribuido y saldo restante.[1268]

7.715 En conjunto, tras un examen detenido de las pruebas que se nos han presentado, estimamos que los revendedores de cigarrillos importados están obligados a cumplimentar y presentar informes que los revendedores de cigarrillos nacionales no necesitan presentar, lo que tiende a demostrar que se impone a los revendedores de cigarrillos importados una carga administrativa adicional en relación con el IVA.

Elaboración y mantenimiento de documentos para la auditoría

7.716 Filipinas sostiene que los revendedores de cigarrillos importados deben mantener durante cinco años libros y registros en relación con el IVA que puedan ser examinados en el curso de una auditoría, de conformidad con en el artículo 87 3) del Código de Recaudación Tributaria tailandés.[1269] Sin embargo, Tailandia aduce que esos libros son los libros diarios y libros mayores de ventas, los

[1266] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175.
[1267] Filipinas - Prueba documental 182, página 10.
[1268] Filipinas - Prueba documental 182, página 10.
[1269] Filipinas - Pruebas documentales 182 (página 9) y 94.

registros de compras y los otros registros contables normales que mantienen la mayoría de las empresas comerciales en la mayor parte de los países en que se aplican los principios de contabilidad generalmente aceptados. Tailandia observó también que muchas empresas utilizan programas informáticos de fácil obtención que elaboran automáticamente las declaraciones del impuesto sobre la renta y del IVA.[1270]

7.717 Observamos que los documentos que deben mantener los revendedores de cigarrillos importados son los documentos contables normales de los que disponen corrientemente las empresas comerciales en la mayoría de los países. Observamos también que Tailandia arguye que en su mayor parte esa información se trata electrónicamente, mediante programas informáticos de contabilidad. No obstante, en la medida en que los revendedores de cigarrillos nacionales estén exentos de obligación tributaria con respecto al IVA, los libros y registros que deben llevar dichos revendedores a efectos contables y de auditoría de conformidad con el artículo 87 3) requieren menos información que la exigida de los revendedores de cigarrillos importados.

7.718 Con todo, Filipinas no discute, en lo que respecta específicamente al procedimiento de auditoría, que los procedimientos a los que están sujetos los revendedores de cigarrillos importados y los revendedores de cigarrillos nacionales son similares. En el dictamen pericial aportado por Filipinas también se reconoce que los procedimientos de auditoría son "una disposición de aplicación general" en Tailandia.[1271]

Penalizaciones y otras sanciones

7.719 Filipinas señala varias penalizaciones y sanciones que pueden aplicarse a las entidades inscritas en el registro del IVA en virtud de la División 13 de la Ley de Recaudación Tributaria de Tailandia, en caso de incumplimiento de las prescripciones administrativas pertinentes relacionadas con el IVA. Tailandia no discute que, si se incumplen dichas prescripciones, pueden efectivamente imponerse penalizaciones y sanciones a las entidades inscritas en el registro del IVA en virtud de la División 13 de la Ley de Recaudación Tributaria de Tailandia.[1272] Tailandia discute únicamente el alcance de esas sanciones.[1273]

Evaluación global

7.720 En conjunto, Filipinas señala cinco aspectos del sistema del IVA tailandés para sustentar su afirmación de que los revendedores de cigarrillos importados están sujetos a prescripciones administrativas adicionales en comparación con los revendedores de cigarrillos nacionales. En el siguiente cuadro se resumen esas prescripciones administrativas específicas.

	Revendedores de cigarrillos nacionales	**Revendedores de cigarrillos importados**
Presentación del formulario Por.Por 30 de conformidad con el artículo 83 del Código de Recaudación Tributaria	No tienen obligación de presentarlo.	Obligación de presentarlo, salvo en el caso de las pequeñas empresas. Si venden también cigarrillos nacionales, tienen obligación de declarar las ventas en el rubro 3 del formulario.

[1270] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 174.
[1271] Filipinas - Prueba documental 182, página 11.
[1272] Filipinas - Prueba documental 94, página 52.
[1273] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 175.

	Revendedores de cigarrillos nacionales	**Revendedores de cigarrillos importados**
Declaración y mantenimiento de diversas declaraciones de conformidad con el artículo 87 del Código de Recaudación Tributaria	No deben presentar declaraciones de ingresos y gastos.	Deben presentar declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto (nota: más gravosas que las declaraciones de ingresos y gastos).
	No deben elaborar declaraciones de productos y materias primas.	Deben elaborar declaraciones de productos y materias primas.
	Deben elaborar y mantener libros y registros a efectos de contabilidad.	Deben elaborar y mantener libros y registros a efectos de contabilidad, e incluir información relacionada con el IVA.
Posibilidad de penalizaciones, recargos y sanciones de conformidad con las Divisiones 13 y 14 del Código de Recaudación Tributaria tailandés	La exención general del IVA excluye el riesgo de ser sancionado.	Hay riesgo de ser objeto de sanciones y recargos por infracción de las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA: i) penas pecuniarias en caso de presentación tardía o incompleta; ii) presentación de un formulario suplementario para el reembolso del IVA en caso de retraso en la presentación; iii) presentación de formularios suplementarios para el registro del IVA en caso de retraso en la presentación.
Procedimientos de auditoría	Obligación de someterse a procedimientos de auditoría.	Obligación de someterse a procedimientos de auditoría.
Factura fiscal de conformidad con la Orden de Recaudación Tributaria Nº Por. 85/2542	No necesitan preparar facturas fiscales, pero tienen que presentar los recibos de las ventas.	El recibo de ventas, que deben presentar, puede también valer como factura fiscal.

7.721 En lo que respecta a la obligación de someterse a procedimientos de auditoría de conformidad con la División 12 del Código de Recaudación Tributaria tailandés, así como a la de preparar una factura fiscal conforme a la Orden de Recaudación Tributaria Nº Por. 85/2542, no constatamos que haya ninguna prescripción adicional que se imponga únicamente a los revendedores que comercian sólo con cigarrillos importados.

7.722 Sin embargo, coincidimos con Filipinas en que, con arreglo a la legislación tailandesa, los cigarrillos importados están sujetos a prescripciones administrativas adicionales en los tres aspectos siguientes: en primer lugar, los revendedores de cigarrillos importados deben presentar el formulario Por.Por 30 en virtud del artículo 83 Código de Recaudación Tributaria, mientras que los revendedores que comercian únicamente con cigarrillos nacionales están exentos de esa obligación. En segundo lugar, la obligación de presentar y mantener diversas declaraciones de conformidad con el artículo 87 del Código de Recaudación Tributaria, tales como declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto, declaraciones de productos y materias primas, y libros y registros a efectos contables, es más compleja en el caso de los revendedores de cigarrillos importados. En particular, constatamos que los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos de la presentación de declaraciones de ingresos y gastos y no tienen que mantener información relacionada con el IVA a efectos de contabilidad y de auditoría. Por su parte, los revendedores de cigarrillos importados han de presentar tanto declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto como declaraciones sobre productos y materias primas, y han de mantener a efectos de contabilidad y de auditoría libros y registros que contengan también información relacionada con el IVA. Por último, sólo los revendedores de cigarrillos importados pueden ser objeto de penalizaciones y recargos por

incumplimiento de prescripciones relacionadas con el IVA en virtud de la División 14 del Código de Recaudación Tributaria tailandés.

7.723 Examinaremos ahora si esas prescripciones administrativas adicionales afectan negativamente a las condiciones de competencia en el mercado tailandés para los cigarrillos importados que son objeto de esta diferencia.

b) La cuestión de si los cigarrillos importados reciben un trato menos favorable que los cigarrillos nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III

i) Principales argumentos de las partes

7.724 **Filipinas** aduce que el hecho de que Tailandia imponga una carga administrativa adicional a los proveedores de cigarrillos importados constituye una infracción del párrafo 4 del artículo III, puesto que esa carga adicional modifica las condiciones de competencia de los cigarrillos importados en el mercado tailandés. Filipinas aduce que en el asunto *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna* el Órgano de Apelación declaró que la constatación de la existencia de un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III "se debería evaluar ... examinando si una medida modifica las *condiciones de competencia* en el mercado pertinente en detrimento de los productos importados".[1274] Filipinas considera que la reglamentación gubernamental es un factor que normalmente incide en la posición competitiva de una empresa[1275], al influir en el régimen de la oferta y la demanda.[1276] A juicio de Filipinas, el párrafo 4 del artículo III exige que esa reglamentación sea neutral, lo que entraña que no tenga influencia en la elección de los consumidores y proveedores de modo que favorezca a los productos nacionales que compiten con productos importados. Filipinas aduce que la reglamentación tailandesa no es completamente neutral a este respecto[1277], ya que impone a los revendedores de cigarrillos importados "obstáculos adicionales".[1278] Éstos a su vez operan como desincentivos para el suministro y la venta de los cigarrillos importados, lo que constituye una modificación negativa de las condiciones de competencia.

7.725 Filipinas subraya además que la obligación de cumplimentar el formulario Por.Por.30 afecta a los revendedores de *cualquier* producto sujeto al IVA.[1279] Por ello, los comercios que aún no están sujetos a las prescripciones en materia de declaración del IVA optan por no vender *ningún* cigarrillo importado. Este mecanismo menoscaba las condiciones de competencia de los cigarrillos importados en el mercado tailandés. A manera de ejemplo, Filipinas señala que, de los 310.389 minoristas de cigarrillos que operan en el mercado tailandés, 68.000 han optado por no vender cigarrillos importados. Uno de los factores que explican esa decisión es el hecho de que "las reventas de cigarrillos importados originan cargas adicionales en relación con el IVA que no surgen cuando se

[1274] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 137 (las cursivas figuran en el original). Filipinas se apoya también en que el Órgano de Apelación confirmó en el asunto *Japón - Bebidas alcohólicas II* que sólo deben examinarse las condiciones de competencia, y no los efectos reales en el mercado (Informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 19, WT/DS10/AB/R - WT/DS11/AB/R - WT/DS8/AB/R).

[1275] Respuesta de Filipinas a la pregunta 59 del Grupo Especial. Filipinas declara lo siguiente: "La reglamentación gubernamental impone cargas en relación con todos los aspectos de la elaboración, producción, y comercialización y venta de los productos. La diversa incidencia de esas cargas entre los productos competidores influye en el comportamiento que tienen los proveedores y los consumidores de los productos en el mercado."

[1276] Segunda comunicación escrita de Filipinas, nota 459.

[1277] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 481.

[1278] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 558, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 264.

[1279] Por ejemplo, un vendedor de cigarrillos nacionales que también deseara vender cigarrillos importados, incluso en pequeñas cantidades, tendría que presentar el formulario Por.Por.30.

venden exclusivamente cigarrillos nacionales".[1280] Filipinas concluye que "cuando menos para esos minoristas ... las condiciones de competencia [se modifican] de forma muy tangible".[1281]

7.726 Por último, Filipinas estima que la carga administrativa global que se impone al TTM en relación con los impuestos es irrelevante al determinar la compatibilidad de las medidas relacionadas con el IVA con el párrafo 4 del artículo III. En cualquier caso, Filipinas niega que el TTM soporte una carga global más gravosa.[1282]

7.727 **Tailandia** sostiene que es evidente que Filipinas no ha demostrado que la pequeña disparidad observada entre las prescripciones en materia de declaración del IVA que se aplican a los revendedores de cigarrillos nacionales y las correspondientes a los revendedores de cigarrillos importados haya tenido alguna incidencia negativa en las condiciones de competencia de este último producto. En particular, no ha aportado ninguna prueba convincente que justifique la afirmación de que 68.000 minoristas de cigarrillos tailandeses no venden cigarrillos importados a causa de la reglamentación del IVA en litigio.[1283] Tailandia aduce que sólo es concebible que la diferencia en la reglamentación que aduce Filipinas afecte a las condiciones de competencia cuando el mayorista o minorista i) se abastezca únicamente de cigarrillos nacionales (y otros productos exentos del IVA) y ii) tenga una facturación anual de más de 1,8 millones de baht. Filipinas no ha aducido ninguna prueba de que haya en el mercado tailandés ningún mayorista o minorista que satisfaga esos dos criterios, ni prueba alguna de que la supuesta diferencia en el trato reglamentario origine un incentivo para que los comerciantes se especialicen en la venta exclusiva de productos exentos del IVA.[1284]

7.728 Tailandia pone de relieve además que, al margen de las prescripciones relacionadas con el IVA, la carga administrativa global relacionada con los impuestos que se impone al TTM es muy superior a la impuesta a los revendedores de cigarrillos importados. Tailandia aporta un cuadro en el que se muestra que el TTM está obligado a seguir procedimientos más exigentes en relación con el impuesto sobre la renta, el impuesto de sociedades, las retenciones fiscales y las obligaciones en materia de auditoría.[1285] Por otro lado, las prescripciones de Tailandia relativas a las declaraciones fiscales otorgan claras ventajas a los revendedores de cigarrillos importados en lo que respecta a la disponibilidad de bonificaciones por el impuesto sobre los insumos respecto de la adquisición de servicios y equipo.[1286]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.729 Filipinas alega que las medidas relacionadas con el IVA que imponen prescripciones administrativas adicionales a los revendedores de cigarrillos importados son, *en sí mismas*, incompatibles con las obligaciones que se establecen en el párrafo 4 del artículo III, puesto que repercuten de manera general en las condiciones de competencia de los cigarrillos importados. Por lo tanto, la tarea que nos incumbe es determinar si las prescripciones administrativas adicionales concernientes a los cigarrillos importados, objeto de constatación *supra*, tienen un efecto negativo en las condiciones de competencia de los cigarrillos importados en el mercado tailandés.

[1280] Respuesta de Filipinas a la pregunta 59 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 185.
[1281] Respuesta de Filipinas a la pregunta 59 del Grupo Especial.
[1282] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 494, nota 83.
[1283] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 172.
[1284] Respuesta de Tailandia a la pregunta 62 del Grupo Especial.
[1285] Respuesta de Tailandia a la pregunta 63 del Grupo Especial.
[1286] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 66.

7.730 En el asunto *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* el Órgano de Apelación declara lo siguiente:

> "El examen de si una medida conlleva un trato menos favorable para los productos importados en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 debe basarse en un análisis detallado del 'sentido y efecto fundamentales de la medida misma'. Ese examen no puede apoyarse en una simple afirmación, sino que debe fundamentarse en un análisis cuidadoso de la medida impugnada y de sus repercusiones en el mercado. Sin embargo, tampoco es necesario que el examen se base en los *efectos reales* en el mercado de la medida impugnada."[1287]

Este pronunciamiento del Órgano de Apelación aclara que las repercusiones que la medida en litigio tiene en el mercado pueden evaluarse atendiendo a sus efectos *potenciales* en las condiciones de competencia del producto importado de que se trate.[1288] Refiriéndose a esta declaración, el Órgano de Apelación aclaró lo siguiente en el asunto *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones* (en el marco de su análisis relativo al párrafo 1 del artículo 3 del Acuerdo sobre los ADPIC):

> "Es probable que los Estados Unidos tengan razón cuando afirman que la probabilidad de que haya que superar [ambos obstáculos administrativos] es pequeña. Pero, de acuerdo asimismo con [el Grupo Especial que entendió en el asunto *Estados Unidos - Artículo 337*], la mera existencia de la posibilidad de que los sucesores en interés que no sean nacionales se enfrenten a dos obstáculos es *en sí misma menos favorable* que el hecho innegable de que los sucesores en interés estadounidenses sólo se enfrentan a una."[1289]

7.731 Asimismo, el Grupo Especial del asunto *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano* añadió que no "exist[e] una excepción *de minimis* a[l] párrafo de 4 del artículo III", por lo que pueden prohibirse incluso las prácticas que no resulten "muy oneros[as] en términos comerciales y/o prácticos", cuando sea probable que coloquen al producto importado en una situación competitiva de desventaja.[1290]

7.732 Así pues, en diferencias anteriores se ha constatado que medidas de muy diverso tipo imponían un obstáculo adicional a los productos importados y modificaban las condiciones de competencia de esos productos en el mercado, infringiendo con ello el párrafo 4 del artículo III. En el asunto *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, el Órgano de Apelación declaró que cualquier tipo de "limitación"[1291] u "obstáculo"[1292] podría dar lugar a una modificación de las

---

[1287] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 215, las cursivas figuran en el original.

[1288] El Grupo Especial del GATT del asunto *Estados Unidos - Artículo 337* también estimó, en el marco de su análisis relativo al párrafo 4 del artículo III que "el hecho de que el demandante pueda escoger entre uno u otro órgano cuando se trata de productos importados, y no pueda cuando se trata de productos de origen nacional, representa de por sí un trato menos favorable para las mercancías importadas". (Informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337*, párrafo 5.18.)

[1289] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 265.

[1290] Informe del Grupo Especial, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafo 6.190 y nota 281.

[1291] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 264.

[1292] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 268.

condiciones de competencia de los productos importados.[1293] También es de interés para las cuestiones planteadas en nuestra diferencia la siguiente constatación del Grupo Especial del GATT que se ocupó del asunto *Estados Unidos - Tabaco*: "la determinación de que las indemnizaciones por daños y perjuicios, las multas o las penas privativas de libertad, que se imponen a las personas, pueden conceder un trato menos favorable a los productos importados [en el contexto del párrafo 4 del artículo III] no es *a priori* imposible".[1294] De este modo, se ha constatado que i) un simple régimen de autorización administrativa[1295]; ii) un régimen de distribución distinto[1296]; o iii) o la mera posibilidad de que los nacionales no estadounidenses tengan que defender reivindicaciones de patente en dos jurisdicciones en lugar de sólo en una, constituyen cargas administrativas adicionales que provocan una modificación de las condiciones de competencia de los productos importados en el sentido del párrafo 4 del artículo III.

7.733 Consideramos que las constataciones del Órgano de Apelación y de anteriores grupos especiales que se han citado *supra* respaldan la opinión de que las prescripciones relacionadas con el IVA que establece la legislación tailandesa pueden modificar las condiciones de competencia de los cigarrillos importados en el mercado tailandés.

7.734 Recordamos nuestra anterior constatación de que los revendedores de cigarrillos importados están sujetos, de conformidad con la legislación tailandesa, a prescripciones administrativas adicionales en relación con la obligación tributaria correspondiente al IVA, tales como la presentación del formulario Por.Por.30, varias otras prescripciones en materia de declaración y penalizaciones y sanciones en caso de incumplimiento. Aunque es posible que estas prescripciones, consideradas individualmente, no hayan tenido por sí mismas un efecto desfavorable en las condiciones de competencia de los cigarrillos importados en el mercado tailandés, la acumulación de todas ellas

---

[1293] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Ley de 1916 (CE)*, párrafo 6.76, e informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337*, párrafo 5.10.

[1294] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Ley de 1916 (CE)*, párrafo 6.76, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337*, párrafo 5.10. El Grupo Especial constató que "la determinación de que las indemnizaciones por daños y perjuicios, las multas o las penas privativas de libertad, que se imponen a las personas, pueden conceder un trato menos favorable a los productos importados [en el contexto del párrafo 4 del artículo III] no es *a priori* imposible".

[1295] Informe del Grupo Especial, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafos 6.184 a 6.213. El artículo 57 c) de la Ley de Granos Canadiense imponía a los operadores de silos sujetos a la norma un régimen de autorización previa del procesamiento del grano importado, mientras que en el caso del grano nacional no existía una obligación similar. El Grupo Especial constató que esa prescripción modificaba las condiciones de competencia favoreciendo al grano nacional, pese a que las autoridades canadienses nunca habían denegado la autorización y a que existían mecanismos para obtener la autorización por adelantado.

[1296] Informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Bebidas alcohólicas y derivadas de la malta*, párrafos 5.32 y 5.35. El Grupo Especial constató que "la prescripción de que la cerveza importada se distribuya a través de mayoristas u otros intermediarios de los respectivos estados, cuando esa misma obligación de distribuir a través de mayoristas no existe para los productos similares locales, da lugar a un trato ... menos favorable que el concedido a los productos similares de productores nacionales, que es incompatible con el párrafo 4 del artículo III"; informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafos 143 a 151. Corea aplicaba un sistema dual de venta al por menor, conforme al cual los distribuidores minoristas tenían que elegir entre vender carne vacuna importada o extranjera. El Órgano de Apelación observó que, ocho años después de la adopción de la medida:

"la consiguiente reducción de oportunidades comerciales [para la carne vacuna importada] se reflejaba en un número de tiendas especializadas en carne vacuna importada mucho menor (aproximadamente 5.000 tiendas) que el número de minoristas (aproximadamente 45.000 tiendas) que vendían carne vacuna nacional. Somos conscientes de que la notable reducción del número de establecimientos minoristas para la venta de carne vacuna importada fue consecuencia de las decisiones de distintos minoristas que pudieron optar libremente por vender el producto nacional o el producto importado. La necesidad jurídica de optar estaba, no obstante, impuesta por la medida misma. Cabe señalar la naturaleza restringida de esa opción ...".

podría afectar negativamente a dichas condiciones. A nuestro juicio, ello dará lugar a que se conceda a los cigarrillos importados un trato menos favorable que a los cigarrillos nacionales similares en el sentido del párrafo 4 del artículo III.

7.735 Según se indica en las comunicaciones de las partes, el 96 por ciento del mercado se reparte entre cinco marcas, dos de ellas extranjeras y tres nacionales.[1297] El TTM tiene una participación del 78 por ciento en el mercado, y los cigarrillos importados, el 22 por ciento restante.[1298] La pruebas econométricas presentadas por Filipinas indican que hay cierto grado de elasticidad en los precios, así como pautas de alternancia entre cigarrillos importados y nacionales.[1299] A nuestro juicio, ésta sería otra indicación de que imponer prescripciones administrativas adicionales, aunque sean leves, únicamente a los cigarrillos importados puede repercutir negativamente en la posición competitiva de dichos cigarrillos en el mercado.

7.736 Por ejemplo, la imposición de prescripciones administrativas adicionales a los revendedores de cigarrillos nacionales y a los revendedores de cigarrillos importados podría afectar a las decisiones empresariales de los proveedores de cigarrillos, puesto que puede entrañar que a los costos de explotación de su empresa se agregue una carga administrativa. A su vez, ello podría dar lugar a una modificación de las condiciones de competencia en el mercado tailandés de los cigarrillos en cuestión, ya que las oportunidades comerciales para dichos cigarrillos podrían limitarse si algunos proveedores eligieran los productos que van a vender basándose en los costos de explotación que podrían derivarse de las prescripciones administrativas adicionales.[1300]

7.737 Observamos que Tailandia argumenta a este respecto que, aunque se imponía una leve carga adicional por concepto de IVA a los revendedores de cigarrillos importados, éstos no recibían un trato menos favorable, puesto que la carga *tributaria* global que gravaba los cigarrillos importados no era mayor. No consideramos que la carga tributaria efectiva que grava los cigarrillos importados sea pertinente a la cuestión que examinamos aquí. Como se ha señalado *supra*, estamos obligados a examinar "el sentido fundamental de la medida misma", que, a efectos de la alegación basada en el párrafo 4 del artículo III, está constituido por *las prescripciones administrativas* ligadas a la carga tributaria que se impone en forma de IVA.

7.738 Concluimos, por lo tanto, que Tailandia actuó de forma 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 las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA impuestas únicamente a los revendedores de cigarrillos importados.[1301]

[1297] Respuesta de Tailandia a la pregunta 45 del Grupo Especial.

[1298] Primera comunicación de Filipinas, párrafo 480.

[1299] Véase la sección VII.D.3, *supra*. Sin embargo, Tailandia observa que las pautas de alternancia no son uniformes entre diferentes pares de marcas nacionales y extranjeras.

[1300] Estimamos, sin embargo, que Filipinas no ha aportado pruebas suficientes para demostrar que las prescripciones administrativas adicionales fueron el único factor que hizo que 68.000 empresas decidieran no vender cigarrillos importados en sus establecimientos. Como señala Tailandia, podría haber otros motivos por los que esos revendedores están exentos del IVA y, por consiguiente, de las prescripciones administrativas relacionadas con dicho impuesto. En particular, Filipinas no pudo refutar el argumento formulado por Tailandia de que muchas de esas empresas están exentas porque su cifra de negocios es inferior a 1,8 millones de baht.

[1301] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 484, nota 75.

c) La cuestión de si una carga administrativa adicional puede estar justificada de otro modo en virtud del párrafo 4 del artículo III

i) Principales argumentos de las partes

7.739 **Tailandia** cita el criterio establecido en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*[1302], conforme al cual el párrafo 4 del artículo III sólo protege contra las diferencias de trato basadas en el origen del producto. Tailandia alega que, aun si el Grupo Especial concluyera que hubo una modificación de las condiciones de competencia favorable a los cigarrillos nacionales, esa modificación no guardaría relación con el origen de los productos.[1303]

7.740 Tailandia aduce que la supuesta diferencia de trato entre los productos importados y los nacionales puede explicarse por la condición normativa singular del TTM en tanto que recaudador de los impuestos del Estado.[1304] Tailandia explica que el objetivo de imponer prescripciones relacionadas con el IVA a los importadores de cigarrillos extranjeros era luchar contra la evasión fiscal, el fraude y la falsificación de cigarrillos extranjeros.[1305] El TTM, por su parte, según subraya el Gobierno tailandés, cumple una función específica como empresa del Estado y como recaudador de impuestos del Estado en el mercado de los cigarrillos. El Gobierno tailandés retiene en origen todos los ingresos tributarios derivados de las ventas del TTM, lo que constituye un sistema eficaz para luchar contra la evasión fiscal, el fraude y la falsificación. Desde este punto de vista, sería inútil imponer al TTM obligaciones en relación con el IVA. En cambio, las autoridades tailandesas han optado por imponer el IVA a los importadores de cigarrillos extranjeros, porque retener el impuesto en origen hubiera resultado demasiado gravoso.[1306] Las autoridades tailandesas no han considerado ni utilizado el origen extranjero del producto como fundamento para un trato diferenciado. Por lo tanto, no se satisface el criterio indicado *supra*.[1307]

7.741 Tailandia afirma también que imponer el IVA a los cigarrillos importados es legal, dado que éstos son objeto de "la carga tributaria normal y las prescripciones en materia de declaración del IVA normales", las mismas a las que está sujeto cualquier otro bien gravado con el IVA.[1308] Asimismo, Tailandia subraya que otros Estados imponen a los cigarrillos importados prescripciones similares.

7.742 **Filipinas** afirma que "no alcanza a ver la singular condición normativa del TTM".[1309] En realidad, salvo por la exención del IVA, el TMM y las demás entidades reciben del Gobierno un trato tributario similar.[1310] Filipinas aduce que, como muestra el criterio establecido en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, la desventaja competitiva que se impone a los cigarrillos importados está basada exclusivamente en su origen extranjero, puesto que, de conformidad con la legislación tailandesa pertinente, sólo pueden beneficiarse de la exención del IVA los revendedores de cigarrillos nacionales.[1311] Por consiguiente, arguye Filipinas, el origen de los cigarrillos es el único criterio aplicable para conferir ventajas administrativas a los revendedores de cigarrillos nacionales.

[1302] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 249, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 93 a 96.
[1303] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 256.
[1304] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 256.
[1305] Respuesta de Tailandia a la pregunta 135 del Grupo Especial.
[1306] Respuesta de Tailandia a la pregunta 135 del Grupo Especial.
[1307] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 256.
[1308] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 493.
[1309] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 491.
[1310] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 227.
[1311] Filipinas - Prueba documental 217.

7.743 Filipinas alega que, a tenor del párrafo 4 del artículo III, "el punto de referencia normativo es el trato que se otorga actualmente a los productos nacionales similares"[1312] en el mismo mercado. No son pertinentes a este respecto ni el trato dado a productos similares en otros países ni el que reciben productos diferentes en el mismo país.

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.744 Tailandia afirma que el régimen del IVA que se impone a los revendedores de cigarrillos importados no guarda relación con el origen del producto. Aduce que debe aplicarse el enfoque seguido en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*. En ese asunto el Grupo Especial tenía que evaluar una medida tributaria (una fianza) que, pese a no ser discriminatoria en sus propios términos, daba lugar a la imposición de un tipo impositivo superior a los productos extranjeros, puesto que "el importador de cigarrillos [extranjeros] [tenía] una cuota de mercado menor que la de los dos productores nacionales (el costo unitario del requisito de fianza es el resultado de dividir el costo de la fianza por el número de cigarrillos vendidos en el mercado de la República Dominicana)".[1313] El Órgano de Apelación confirmó que, como había constatado el Grupo Especial, la diferencia en la tributación "no guarda[ba] relación con" el origen extranjero del producto y, por lo tanto, no constituía una infracción del párrafo 4 del artículo III.[1314]

7.745 Sin embargo, han de distinguirse las circunstancias fácticas de la presente diferencia de las que se daban en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*. Como sostiene Filipinas, en la legislación tailandesa la exención reglamentaria de las prescripciones relacionadas con el IVA se aplica sólo a los cigarrillos nacionales. Por lo tanto, es el origen extranjero de los cigarrillos importados lo que los distingue de los cigarrillos nacionales similares a efectos de la aplicación de las prescripciones relacionadas con el IVA que están en litigio. Por esta razón, el argumento de Tailandia no nos convence.

7.746 Tailandia sostiene además que el régimen diferenciado del IVA es legal porque está al servicio del fin legítimo de luchar contra la evasión fiscal, el fraude y la falsificación de cigarrillos extranjeros. Se somete a una empresa del Estado, el TTM, a un régimen específico que está concebido para promover la consecución de esos objetivos. Tailandia afirma que, por consiguiente, el fundamento, la motivación y los fines del régimen del IVA lo hacen legal conforme al párrafo 4 del artículo III. Sin embargo, la compatibilidad de la medida impugnada con las obligaciones que corresponden a Tailandia en virtud del párrafo 4 del artículo III no puede determinarse atendiendo al objeto y fin de la medida según los expone Tailandia.[1315] Como hemos explicado *supra*, los productos importados no deben recibir un trato menos favorable a causa de una medida que modifica negativamente las condiciones de competencia, sea cual fuere la intención de esa medida. Estimamos que sería más apropiado que los fines que se aducen para las medidas -luchar contra la evasión fiscal,

---

[1312] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 493.

[1313] Informe del Órgano de Apelación, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 96.

[1314] Informe del Órgano de Apelación, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 96.

[1315] Informe del Grupo Especial, *Canadá - Publicaciones*, párrafo 5.37, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 21. En el informe se declara lo siguiente: "La finalidad del citado párrafo 1 [del artículo III] es establecer ese principio general y que sirva de guía para la comprensión e interpretación de las obligaciones específicas que figuran en el párrafo 2 del artículo III y los demás párrafos del mismo artículo, respetando al propio tiempo, y no disminuyendo de ningún modo, el significado de la actual redacción de los textos de esos otros párrafos." Entendemos que el párrafo 4 del artículo III no establece, por sí mismo, un criterio de intencionalidad. Sin embargo, el párrafo 1 del artículo III sirve de elemento de contexto al párrafo 4, por lo que, cuando una medida discriminatoria se adopta con el fin de ofrecer protección, es contraria a las obligaciones establecidas en el párrafo 4 del artículo III.

el fraude y la falsificación de productos extranjeros, según los enuncia Tailandia- se consideraran en el marco del artículo XX del GATT de 1994.

7.747 Por último, Tailandia explica que las prescripciones relacionadas con el IVA aplicables a los cigarrillos importados no constituyen un "trato menos favorable", puesto que coinciden con las prescripciones relacionadas con el IVA "normales" que se imponen a los demás productos nacionales y con procedimientos similares que se aplican en otros países en relación con los cigarrillos importados. En el examen de la compatibilidad con el párrafo 4 del artículo III de las prescripciones relacionadas con el IVA que Tailandia impone a los cigarrillos importados, nuestro análisis se circunscribe al trato que se da a los cigarrillos importados y a los productos nacionales "similares", no a los demás productos nacionales. Del mismo modo, las medidas o prácticas que se apliquen en otros países son irrelevantes para nuestro análisis del trato que reciben en Tailandia los cigarrillos importados. Por lo tanto, ni el trato que otorga Tailandia a otros productos ni el que dan otros Estados a los cigarrillos importados son pertinentes a los fines de nuestro análisis.

7.748 Concluimos que Tailandia no ha aportado elementos suficientes para justificar que los cigarrillos importados reciban un trato menos favorable que los nacionales en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

d) La cuestión de si una carga administrativa adicional puede estar justificada en virtud del apartado d) del párrafo XX del GATT de 1994

i) Principales argumentos de las partes

7.749 **Tailandia** aduce que, aun en el caso de que el Grupo Especial constatara que las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA que se imponen a los revendedores de cigarrillos extranjeros modifican las condiciones de competencia en perjuicio de dichos revendedores y constituyen, por lo tanto, un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III, igualmente serían compatibles con el GATT en virtud del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994.[1316]

7.750 En particular, Tailandia sostiene que las normas por las que se exige a los revendedores de cigarrillos importados que presenten a las autoridades tailandesas declaraciones del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto y el formulario Por.Por.30 son necesarias para lograr la observancia de la legislación en materia de IVA.[1317] Es más: Tailandia no ve cómo podría administrar su sistema del IVA *sin* exigir que los contribuyentes de ese impuesto mantengan y presenten declaraciones.[1318]

7.751 **Filipinas** alega que la defensa de Tailandia basada en el apartado d) del artículo XX debe ser desestimada, puesto que justificaría únicamente que todos los revendedores sujetos al IVA tengan que presentar el formulario correspondiente. Esa justificación no contempla la cuestión que preocupa a Filipinas, a saber, que los revendedores de cigarrillos nacionales están exentos de las prescripciones en materia de declaración del IVA, y por consiguiente gozan de condiciones de competencia más favorables.[1319] Filipinas sostiene que Tailandia no ha demostrado que la exención *de jure* de las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA sea "necesaria" para lograr la observancia de

[1316] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 258 a 261; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 176 y 177.
[1317] Tailandia usa la definición que figura en el informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Neumáticos recauchutados*, párrafo 150: una medida es necesaria si es "adecuada como contribución importante al logro de su objetivo".
[1318] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 260.
[1319] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 228.

una ley nacional compatible con las normas de la OMC, como exige el apartado d) del artículo XX.[1320]

7.752 **Tailandia** "observa" que el apartado d) del artículo XX puede justificar la imposición de penalizaciones a los revendedores de cigarrillos importados cuando se incumplan las prescripciones en materia de declaración del IVA.[1321] Tailandia no está de acuerdo con Filipinas en que esas penalizaciones constituyan una imposición superior en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III.[1322] Sin embargo, si el Grupo Especial constatara que esas penalizaciones están comprendidas en el ámbito del párrafo 2 del artículo III, Tailandia considera que están autorizadas en virtud del apartado d) del artículo XX, ya que son necesarias para imponer el cumplimiento de las prescripciones normales en materia de declaración. Tailandia señala que las prescripciones en materia de declaración contribuyen a la lucha contra el contrabando de cigarrillos y, por lo tanto, están comprendidas en los objetivos contemplados en el apartado d) del artículo XX.[1323]

7.753 **Filipinas** alega que Tailandia no demuestra en qué forma la imposición de una obligación tributaria adicional a los revendedores de cigarrillos nacionales (a saber, la penalización por incumplimiento de las prescripciones en materia de declaración del IVA) era necesaria para luchar contra la evasión de impuestos y el contrabando. Filipinas subraya en primer lugar que las medidas aplicadas por Tailandia no están concebidas propiamente para hacer frente a ese riesgo.[1324] En particular, no hacen frente al contrabando de cigarrillos *nacionales*, que también es motivo de preocupación según se afirma en un periódico y en fuentes de publicaciones del TTM.[1325] En ese mismo sentido, Filipinas subraya que las autoridades tailandesas disponían de otros medios menos restrictivos, por ejemplo imponer prescripciones en materia de seguimiento y trazabilidad.[1326] En conjunto, las penalizaciones adicionales que se imponen a los revendedores de cigarrillos importados por incumplimiento de las prescripciones en materia de declaración del IVA constituyen una restricción encubierta al comercio en el sentido del preámbulo del artículo XX.[1327]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.754 En el artículo XX se dispone lo siguiente:

> "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:
>
> ...

[1320] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 500.
[1321] Respuesta de Tailandia a la pregunta 139 del Grupo Especial.
[1322] Respuesta de Tailandia a la pregunta 139 del Grupo Especial.
[1323] Respuesta de Tailandia a la pregunta 139 del Grupo Especial.
[1324] Observaciones conjuntas de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a la pregunta 135 del Grupo Especial y a la pregunta 1 de Filipinas.
[1325] Compárese Tailandia - Prueba documental 1, que contiene un análisis de los riesgos que entraña el contrabando de -únicamente- cigarrillos importados, con Filipinas - Prueba documental 284, página 2 (artículo publicado en *The Economist*) y Filipinas - Prueba documental 285, páginas 11 y 22 (extracto del informe anual de 2008 del TTM), que muestran las preocupaciones relacionadas con el contrabando de cigarrillos nacionales.
[1326] Observaciones conjuntas de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a la pregunta 135 del Grupo Especial y a la pregunta 1 de Filipinas.
[1327] Observaciones conjuntas de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a la pregunta 135 del Grupo Especial y a la pregunta 1 de Filipinas.

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 ...".

7.755 En el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, el Órgano de Apelación enunció el método apropiado para aplicar el artículo XX del GATT de 1994:

> "Para que a la medida de que se trate pueda hacerse extensiva la protección del artículo XX que la justifique, dicha medida no sólo debe estar comprendida en el ámbito de una u otra de las excepciones particulares -párrafos a) a j)- recogidas en el artículo XX; debe además satisfacer las prescripciones exigidas por las cláusulas iniciales del artículo XX. En otras palabras, *el análisis es doble: primero, la justificación provisional de la medida por su carácter de medida comprendida en el apartado g) del artículo XX; segundo, nueva evaluación de la misma medida a la luz de las cláusulas introductorias del artículo XX*."[1328] (sin cursivas en el original)

7.756 Como el Órgano de Apelación también declaró en el asunto *Estados Unidos - Gasolina*, la carga de demostrar que una determinada medida está comprendida en el ámbito de uno de los apartados del artículo XX corresponde a la parte que invoca una defensa al amparo de dicho artículo.[1329] En el presente caso recae, por consiguiente, en Tailandia la carga de probar que tanto la prescripción adicional en materia de declaración del IVA impuesta a los revendedores de cigarrillos importados como las penalizaciones previstas para los revendedores que incumplan esa prescripción constituyen medidas necesarias para lograr la observancia de leyes compatibles con las normas de la OMC en el sentido del apartado d) del artículo XX.

7.757 El Órgano de Apelación ha declarado en el asunto *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna* que la parte que invoca el apartado d) del artículo XX ha de demostrar dos elementos: "Primero, la medida debe estar destinada a 'lograr la observancia' de leyes o reglamentos que no sean en sí incompatibles con alguna disposición del GATT de 1994. Segundo, la medida debe ser 'necesaria' para lograr esa observancia."[1330]

7.758 Tailandia alega, tanto respecto de las prescripciones administrativas impuestas a los revendedores de cigarrillos importados como de las penalizaciones que se imponen en caso de incumplimiento de esas prescripciones administrativas, que dichas prescripciones y disposiciones de penalización son necesarias para lograr la observancia de la legislación tailandesa en materia de IVA. Según afirma Tailandia, ello se debe a que las obligaciones de declaración constituyen el único medio de comprobar que los importadores cumplen la legislación en materia de IVA. Sin embargo, como se expuso en la sección VII.F.6 b) ii), *supra*, constatamos que la legislación tailandesa en materia de IVA cuya observancia Tailandia afirma lograr por medio de la prescripción administrativa en litigio *no* era compatible con las normas de la OMC. Por lo tanto, constatamos que Tailandia no ha satisfecho la carga de demostrar que las prescripciones administrativas y la imposición de penalizaciones por incumplimiento de las prescripciones en materia de declaración del IVA son necesarias para lograr el cumplimiento de la legislación tailandesa en materia de IVA en el sentido del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994.

[1328] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gasolina*, página 25, WT/DS2/AB/R.
[1329] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gasolina*, página 26, WT/DS2/AB/R.
[1330] Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 157.

G. ALEGACIONES BASADAS EN EL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994

1. Alegaciones basadas en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994

a) Introducción

7.759 Filipinas plantea tres alegaciones basadas en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994: Tailandia actúa de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X al no publicar: i) la metodología utilizada para determinar los MRSP; ii) la metodología utilizada para determinar los precios en fábrica de los cigarrillos del TTM; y iii) las leyes y reglamentos que regulan la liberación de las garantías por la posible obligación de pago de los impuestos especial, sanitario y de televisión. Tailandia aduce que Filipinas no ha satisfecho la carga que le corresponde de probar los elementos requeridos para demostrar la infracción del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 respecto de cada una de estas alegaciones.

b) Obligaciones establecidas en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994

7.760 El párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 dispone lo siguiente:

> "Artículo X
>
> *Publicación y aplicación de los reglamentos comerciales*
>
> 1. "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 ... serán publicados rápidamente a fin de que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ellos ... Las disposiciones de este párrafo no obligarán a ninguna parte contratante a revelar informaciones de carácter confidencial cuya divulgación pueda constituir un obstáculo para el cumplimiento de las leyes o ser de otra manera contraria al interés público, o pueda lesionar los intereses comerciales legítimos de empresas públicas o privadas."

7.761 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.

7.762 Observamos que, dependiendo de las circunstancias fácticas concretas de cada caso, es posible examinar las obligaciones establecidas en el párrafo 1 del artículo X de manera más detallada. No obstante, en la presente diferencia las partes se han centrado en los dos elementos mencionados *supra*, a saber, si las medidas de que se trata son leyes o reglamentos *de aplicación general* en el sentido del párrafo 1 del artículo X; y si Tailandia *publicó* esas leyes y reglamentos rápidamente a fin de que los gobiernos y los comerciantes tuvieran conocimiento de ellos.

7.763 Por otra parte, el párrafo 1 del artículo X no obliga a los Miembros de la OMC a revelar informaciones de carácter confidencial cuya divulgación pueda constituir un obstáculo para el cumplimiento de las leyes o ser de otra manera contraria al interés público, o pueda lesionar los intereses comerciales legítimos de empresas públicas o privadas. En la presente diferencia, el argumento de Tailandia acerca de la divulgación de datos de carácter confidencial dimanantes de las

actividades comerciales ha dado lugar a la pregunta adicional de si en efecto la publicación de las medidas de que se trata tendría como resultado la revelación de informaciones de carácter confidencial cuya divulgación pueda lesionar los intereses comerciales legítimos de empresas públicas o privadas, en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

c) Metodología utilizada para determinar los MRSP

i) Introducción

7.764 En Tailandia, el Director General de Impuestos Especiales determina los MRSP para los cigarrillos, tanto los importados como los nacionales.[1331] Tailandia alega que los elementos utilizados por el Director General de Impuestos Especiales para efectuar los cálculos figuran en el preámbulo de todos los avisos de MRSP publicados con posterioridad a agosto de 2007. Todos estos avisos están redactados de idéntica manera, y dicen así:

> "En consecuencia, el Departamento de Impuestos Especiales fija el [MRSP] ... haciendo un cómputo basado en la combinación del precio c.i.f., el derecho de aduana, el timbre del tabaco (es decir, el impuesto especial), el impuesto sobre el valor añadido, las contribuciones al fondo de promoción de la salud, las contribuciones a la Fundación de Difusión Pública de Música y Artes Visuales de Tailandia, las contribuciones al desarrollo de las organizaciones de administración provincial y el margen de comercialización."[1332]

7.765 Tailandia considera asimismo que la información publicada permite que los importadores calculen el IVA aplicable a los cigarrillos importados. Según el artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria[1333] y la Notificación del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por 85/2542[1334] (relativa al IVA aplicado a los cigarrillos) el IVA puede calcularse simplemente como el 7 por ciento de los demás elementos del MRSP (es decir, el precio excluido el IVA).[1335]

7.766 Filipinas alega que Tailandia no publicó de manera suficiente la metodología empleada para determinar la base imponible de los cigarrillos nacionales y de los cigarrillos importados (es decir, el MRSP). Concretamente, Filipinas basa su alegación en la supuesta omisión de Tailandia de publicar los dos siguientes elementos: i) la metodología general utilizada para determinar los MRSP, incluida cualquier revisión de esa metodología general; ii) los datos que utilizó para calcular el MRSP de cada marca de cigarrillos y las revisiones de tales datos, con inclusión de la metodología y los resultados de las encuestas de precios realizadas en diversos países para determinar los MRSP correspondientes a *Marlboro* y *L&M* en 2006-2007.[1336] Evaluaremos sucesivamente los argumentos de las partes en relación con estos dos elementos a fin de determinar si Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X por no publicar las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general utilizados para determinar el MRSP.

[1331] Para consultar las explicaciones relacionadas con la determinación del MRSP con arreglo al régimen del IVA Tailandia véase la sección VII.D.4 a).

[1332] Tailandia - Prueba documental 45, Filipinas - Prueba documental 105 (Cigarrillos importados); y Filipinas - Prueba documental 77 (Cigarrillos nacionales).

[1333] Filipinas - Prueba documental 94.

[1334] Filipinas - Prueba documental 95.

[1335] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 271-272.

[1336] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 456.

ii) Metodología utilizada para determinar el MRSP

La cuestión de si la metodología utilizada para determinar el MRSP está comprendida en el ámbito de las "leyes, reglamentos o disposiciones administrativas de aplicación general" a tenor del párrafo 1 del artículo X

Principales argumentos de las partes

7.767 **Filipinas** alega que Tailandia actúa de manera incompatible con sus obligaciones de transparencia previstas en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar las normas generales que regulan la determinación y revisión de los MRSP.[1337] Filipinas aduce que la metodología general que Tailandia sigue en la determinación y revisión de los MRSP está comprendida en el ámbito del párrafo 1 del artículo X porque implica una norma general que se refiere a la determinación de diversas bases imponibles.

7.768 Filipinas observa que Tailandia ha comunicado al Grupo Especial una metodología que supuestamente aplica para determinar y revisar los MRSP. En particular, ha señalado que el siguiente conjunto de normas constituye la metodología de Tailandia para determinar los MRSP: i) la fuente principal para el MRSP es el precio de venta al por menor recomendado del fabricante[1338]; ii) una fuente subsidiaria del MRSP es la garantía que determine el Director General de Impuestos Especiales[1339]; iii) el Director General de Impuestos Especiales lleva a cabo un examen del MRSP, y de los criterios del mismo[1340]; iv) el Director General de Impuestos Especiales "normalmente" revisa el MRSP como consecuencia de cambios impositivos que repercuten en dicho precio[1341]; v) cuando se revisan los MRSP, Tailandia calcula un nuevo MRSP añadiendo el precio c.i.f., las más recientes cantidades por concepto de impuestos y los costos de comercialización[1342]; y vi) el cálculo de los costos de comercialización se basa en la información facilitada por el importador, a menos que dicha información sea ambigua, caso en el cual será realizado por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia.[1343]

7.769 Filipinas pone de relieve que este conjunto de normas se aplica de manera general y prospectiva en la determinación y revisión del MRSP de cualquier marca de cigarrillos, vendida o que haya de ser vendida en Tailandia.[1344] Por lo tanto, constituye un reglamento de aplicación general que se refiere a los impuestos, en el sentido del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994.

7.770 Filipinas sostiene que la publicación de esa metodología es necesaria porque Tailandia se apartó de ésta en algunos casos concretos, lo que generó dudas entre los importadores en cuanto al modo de aplicación de las normas. Por ejemplo, Tailandia ha sostenido que basó sus determinaciones del MRSP en la información facilitada por el importador. No obstante, en 2006 y 2007 recurrió periódicamente al uso de las garantías como punto de partida para el cálculo del MRSP, tanto para

[1337] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 456-457; primera declaración oralde Filipinas, párrafo 163; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 317-357; y segunda declaración oralde Filipinas, párrafo 59.
[1338] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 318, cuadro 1, donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 83 y 87.
[1339] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 327.
[1340] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 318, cuadro 1.
[1341] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 318, cuadro 1.
[1342] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 318, cuadro 1, donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 86-88; respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial.
[1343] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 166-173.
[1344] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 317.

Marlboro como para *L&M*.[1345] Filipinas aduce que este punto de partida alternativo debe publicarse.[1346] En segundo lugar, Tailandia afirma que en el cálculo del costo de comercialización se basa en la información facilitada por el importador y que, para las determinaciones subsiguientes, recicló la información facilitada en 2001. Filipinas afirma que Tailandia se apartó con frecuencia de esas supuestas normas. En particular, el cálculo del MRSP para *L&M* en marzo de 2001 y para *L&M* y *Marlboro* en diciembre de 2005, agosto de 2008 y mayo de 2009 no se obtuvo a partir de la información oportunamente facilitada por PM Tailandia con anterioridad a cada determinación.[1347] Además, Tailandia reconoce que en 2006 y 2007 se apartó de los datos de 2001.[1348] Por igual motivo, la información facilitada por Tailandia muestra una discrepancia entre los costos de comercialización de las distintas marcas.[1349] Filipinas alega que los costos de comercialización de las marcas internacionales son sistemáticamente superiores a los de las marcas nacionales. Filipinas aduce que, en consecuencia, es necesaria la publicación de la metodología que se ha seguido para determinar esos costos de comercialización.[1350]

7.771 **Tailandia** admite que la metodología general utilizada por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia para calcular los MRSP de los cigarrillos importados y los cigarrillos nacionales puede designarse como un "reglamento" de "aplicación general" en el sentido del párrafo 1 del artículo X porque el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia lo utiliza siempre para determinar el nivel máximo de los precios y de las bases imponibles que se aplican a todos los fabricantes de cigarrillos.[1351]

7.772 No obstante, Tailandia sostiene que los seis elementos enumerados por Filipinas[1352] no constituyen la metodología del Director General de Impuestos Especiales, como Filipinas alega, sino que más bien son una enumeración de las explicaciones facilitadas por Tailandia en las comunicaciones presentadas al Grupo Especial acerca del modo en que se fijan los MRSP. Por lo tanto, Tailandia aduce que esos elementos no constituyen reglamentos o disposiciones administrativas de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X.[1353] Tailandia sostiene que el párrafo 1 del artículo X no exige que toda declaración formulada ante un grupo especial sea publicada.[1354]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.773 Las partes coinciden en que la metodología utilizada para determinar los MRSP correspondientes a los importadores constituye "reglamentos ... de aplicación general" en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Tal como destacó el Órgano de Apelación en *CE - Productos avícolas*, el artículo X solamente se refiere a las normas de "aplicación general".[1355] En el asunto *Estados Unidos - Ropa interior*, el Órgano de Apelación aclaró que las medidas de aplicación general son aquellas que

[1345] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 327.
[1346] Respuesta de Filipinas a las preguntas 157 y 158 del Grupo Especial.
[1347] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 333-344.
[1348] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 183.
[1349] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 185, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 19.
[1350] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 186.
[1351] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 266.
[1352] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 318, cuadro 1.
[1353] Respuesta de Tailandia a la pregunta 155 del Grupo Especial, donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 318 (cuadro 1).
[1354] Respuesta de Tailandia a la pregunta 155 del Grupo Especial, donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 318 (cuadro 1).
[1355] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Productos avícolas*, párrafo 111.

"afecta[n] ... a un número no identificado de operadores económicos".[1356] El Grupo Especial que se ocupó del asunto *Japón - Películas* constató que incluso las "disposiciones administrativas adoptadas en supuestos concretos [están comprendidas en el ámbito del párrafo 1 del artículo X] cuando en esas disposiciones se establezcan o revisen principios o criterios aplicables en otros casos futuros".[1357] En la presente diferencia, las partes no niegan que la metodología utilizada para determinar los MRSP se aplique de manera prospectiva y general a todas las determinaciones y revisiones de los MRSP de todos los cigarrillos vendidos en Tailandia.[1358] Habida cuenta de que la metodología se aplica a todas las ventas potenciales de cigarrillos, estamos de acuerdo en que la metodología utilizada para calcular los MRSP está comprendido en el ámbito del párrafo 1 del artículo X.

7.774 Con todo, las partes están en desacuerdo en lo que respecta al alcance de la metodología que debe estar comprendida en el ámbito de las leyes y reglamentos de aplicación general a tenor del párrafo 1 del artículo X.

7.775 Filipinas aduce que todos los elementos presentados por Tailandia al Grupo Especial para explicar cómo se llevaron a cabo las determinaciones del MRSP constituyen una metodología general en el sentido del párrafo 1 del artículo X. A juicio de Tailandia, el término metodología solamente exige que los importadores conozcan cuáles son los datos que se toman en consideración a los fines de determinar el MRSP.[1359]

7.776 El término "*methodology*" ("metodología") se define como "*noun. 2. A body of methods used in a particular branch of study or activity*" ("sustantivo. 2. Conjunto de métodos utilizados en una determinada rama de estudio o de actividad)".[1360] A su vez, el término "*method*" ("método") se define como "*noun. 1. Procedure for attaining an object*. 2. *A mode of procedure; a (defined or systematic) way of doing a thing*, *esp.* (*w. specifying word or words*) *in accordance with a particular theory or as associated with a particular person*" ("sustantivo. 1. Procedimiento para lograr un objetivo. 2. Una forma de procedimiento; un modo (definido o sistemático) de hacer algo, *especialmente* (con una palabra o palabras que introduzcan una precisión) de conformidad con una teoría determinada o asociado con una persona determinada").[1361] Sobre la base de su sentido corriente, entendemos que el término "metodología" significa un conjunto de procedimientos que establecen un modo definido o sistemático de hacer las cosas.

7.777 En el curso de las actuaciones de este Grupo Especial, concretamente en el contexto de la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 2 del artículo III en relación con la

---

[1356] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Ropa interior*, párrafo 7.65; informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ropa interior*, página 21. El Órgano de Apelación confirmó el razonamiento del Grupo Especial, que en su parte pertinente determinó los siguiente:

> "El mero hecho de que la limitación que estamos examinando fuese una orden administrativa no nos impide llegar a la conclusión de que esa limitación era una medida de aplicación general. ... en tanto la limitación afecta a un número no identificado de operadores económicos, que incluyen productores nacionales y extranjeros, consideramos que se trata de una medida de aplicación general."

[1357] Informe del Grupo Especial, *Japón - Películas*, párrafo 10.388.

[1358] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 317; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 266.

[1359] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 355-356.

[1360] *New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen I, página 1762 (2002).

[1361] *New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen I, página 1762 (2002).

determinación de los MRSP, Tailandia expuso al Grupo Especial la metodología que aplica habitualmente para determinar los MRSP.[1362] Tailandia señaló:

> "Los MRSP se determinan de acuerdo con criterios generalmente aplicables. En aras de una mayor claridad, cabe reiterar la metodología:
>
> - La fuente principal del MRSP es el precio de venta al por menor recomendado del fabricante/importador. Cuando el fabricante/importador desea introducir una nueva marca o revisar un MRSP, el fabricante/importador comunica el MRSP propuesto al Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia.
>
> - El Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia publica un Aviso donde se recoge el nuevo MRSP.
>
> - Si alguno de los tipos impositivos aplicables cambia de manera tal que se hace necesario revisar el MRSP, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia calcula el nuevo MRSP y para ello cambia los tipos impositivos pertinentes y mantiene constantes los demás elementos del MRSP, incluidos los denominados 'costos de comercialización'. El 'costo de comercialización' se obtiene deduciendo todos los demás elementos del MRSP vigente.
>
> - Los fabricantes/importadores pueden solicitar en cualquier momento la modificación de los MRSP para reflejar las modificaciones de sus precios c.i.f./en fábrica, de los precios al por menor deseados, o de los demás factores. También en estos casos el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia calcula el nuevo MRSP y para ello modifica los correspondientes precios c.i.f./ en fábrica, actualiza las cuantías fiscales basadas en tales cifras y mantiene constantes los denominados 'costos de comercialización'. Una vez más, el 'costo de comercialización' se obtiene al deducir todos los demás elementos del MRSP vigente."[1363]

7.778 Tailandia explicó asimismo que, cuando rechazaba solicitudes de modificación del MRSP, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia podía efectuar ajustes compatibles con la doble función que cumple el MRSP como precio máximo para proteger a los consumidores y como base imponible para el IVA.[1364] A nuestro juicio la metodología general, descrita *supra* de manera detallada, que según Tailandia se emplea para determinar los MRSP, está comprendida en el ámbito de las leyes y reglamentos de aplicación general a los efectos del párrafo 1 del artículo X.

7.779 Tomamos nota del argumento de Tailandia según el cual el párrafo 1 del artículo X no obliga a publicar toda declaración presentada al Grupo Especial. Al concluir que la explicación facilitada por Tailandia en estas actuaciones acerca de cómo se determinan los MRSP puede calificarse como norma de aplicación general en el marco del párrafo 1 del artículo X, no estamos afirmando que toda declaración formulada por una parte en el procedimiento de un grupo especial esté comprendida en el

---

[1362] Observamos que en su segunda comunicación escrita (párrafo 245) Tailandia señaló que su metodología comprendía todos los elementos mencionados por Filipinas en su segunda comunicación escrita (párrafo 318, cuadro 1), incluidos sus métodos y procedimientos, y no solamente los ocho elementos considerados por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia a los efectos de la determinación del MRSP.

[1363] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 245. Todo salvo la frase introductoria también figura en la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 83-89 y 135.

[1364] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 89.

ámbito del párrafo 1 del artículo X. Las circunstancias fácticas del presente caso, concretamente la falta de normas escritas y la explicación detallada hecha por Tailandia acerca de tales normas por primera vez en estas actuaciones, confirman que lo que Tailandia misma sostiene es su metodología general para determinar los MRSP debe considerarse como una norma de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

7.780 Por otra parte, observamos que el Director General de Impuestos Especiales se basó en las encuestas de precios medios llevadas a cabo en países vecinos para determinar el componente del costo de comercialización en los MRSP en 2006 y 2007.[1365] Esto pone de manifiesto que Tailandia recurrió a otras fuentes de información para determinar el componente del costo de comercialización en el MRSP cuando rechazó la información facilitada por el importador. A nuestro juicio, en la medida en que el Director General de Impuestos Especiales tiene facultad discrecional sistémica para apartarse de la metodología general a la hora de determinar los MRSP, como se demuestra en los casos de 2006 y 2007, ese hecho debería asimismo formar parte de la metodología general en el ámbito del párrafo 1 del artículo X.[1366]

La cuestión de si Tailandia "publicó" la metodología general para determinar el MRSP de forma tal que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ella

Principales argumentos de las partes

7.781 **Filipinas** alega que, para satisfacer las obligaciones de transparencia previstas en el párrafo 1 del artículo X, Tailandia no puede limitarse a publicar los valores definitivos del MRSP determinados por el Director General de Impuestos Especiales, porque el párrafo 1 del artículo X exige, entre otras cosas, que *todas* las leyes y reglamentos que se refieran a impuestos u otras cargas sean publicados rápidamente a fin de que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ellos.[1367] La metodología empleada para determinar el MRSP es esencial para el cálculo del MRSP definitivo y la omisión de publicarla no permite que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento del proceso mediante el cual se establece la base imponible de los cigarrillos, ni les permite verificar que los impuestos aplicados a los cigarrillos nacionales sean apropiados en comparación con los impuestos aplicados a los cigarrillos importados.[1368]

7.782 Filipinas continúa diciendo que ninguno de los siguientes elementos, que forman parte de la metodología del Director General de Impuestos Especiales, fueron publicados: i) el precio de venta al por menor recomendado del fabricante, que es la fuente principal del MRSP; ii) una garantía determinada por el Director General de Impuestos Especiales, que es la fuente subsidiaria del MRSP; iii) el examen del MRSP por Director General de Impuestos Especiales, y los criterios del mismo; iv) la revisión que "normalmente" realiza el Director General de Impuestos Especiales del MRSP como consecuencia de cambios impositivos que repercuten en dicho precio; v) el cálculo de un nuevo MRSP por el Director General de Impuestos Especiales, después de efectuar la revisión, incluidos el precio c.i.f., las más recientes cantidades por concepto de impuestos y los costos de comercialización; y vi) el cálculo de los costos de comercialización sobre la base de la información

[1365] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 96.

[1366] Nuestra opinión a este respecto encuentra apoyo en el análisis del Grupo Especial que se ocupó del asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*. Ese Grupo Especial consideró que, cuando las autoridades de la República Dominicana utilizaran otro método de determinación, el párrafo 1 del artículo X exigía publicar tanto la decisión de no realizar las encuestas como el otro método utilizado para determinar la base imponible de los cigarrillos (informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.414).

[1367] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 447-448.

[1368] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 448.

facilitada por el importador, o, cuando esta información suscite dudas, los costos de comercialización establecidos por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia.[1369]

7.783 Filipinas observa asimismo que de los 38 Avisos de MRSP correspondientes a los cigarrillos importados publicados entre 2001 y 2009, cinco incluían solamente una descripción somera del cálculo del MRSP. Sólo se explicaba que el Director General de Impuestos Especiales calculaba el precio c.i.f., el derecho de aduana, el timbre sobre el tabaco, el IVA, las contribuciones en concepto de impuestos sanitario, de televisión y provinciales, y el margen de comercialización. Sin embargo, sigue sin estar claro cómo se calculan el IVA o los costos de comercialización.[1370] Además, ninguno de los avisos de MRSP explica en realidad cuál es la metodología que Tailandia afirma estar aplicando.[1371]

7.784 **Tailandia** alega que la metodología general utilizada por el Director General de Impuestos Especiales para determinar los MRSP fue publicada de conformidad con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994: i) en el preámbulo de todos los avisos de MRSP expedidos con posterioridad a agosto de 2007 (en estos avisos se mencionan los ocho componentes utilizados para calcular los MRSP)[1372], leídos conjuntamente con ii) el artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria y la Notificación del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por 85/2542 (relativa al IVA aplicado a los cigarrillos).[1373]

7.785 Tailandia afirma que, contrariamente a las alegaciones de Filipinas, las normas publicadas permiten a los importadores calcular correctamente el IVA y los costos de comercialización. En relación con el monto del IVA incluido en el MRSP, Tailandia sostiene que el IVA puede simplemente calcularse como el 7 por ciento de todos los demás elementos del MRSP (en este caso, el precio excluido el IVA).[1374] Tailandia promulgó una norma legislativa (el artículo 79/5 del Código de Recaudación Tributaria)[1375] y una notificación (la Notificación del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por 85/2542)[1376] que claramente indican que el IVA aplicable a los cigarrillos debe calcularse de ese modo.[1377] Respecto a los costos de comercialización, Tailandia sostiene que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia, en su determinación, no hace una "opción

[1369] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 318, cuadro 1, donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 83 y 87 y a la respuesta a la pregunta 41 del Grupo Especial.

[1370] Primera declaración oral de Filipinas, párrafos 164-181; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 320; los Avisos del Departamento de Impuestos Especiales relativos a los MRSP figuran en las Pruebas documentales 61 (18 de septiembre de 2006), 77 (19 de agosto de 2008), 99 (7 de diciembre de 2005), 100 (30 de marzo de 2007), 104 (29 de agosto de 2007), 106 (17 de agosto de 2007), 117 (8 de marzo de 2007), 118 (18 de diciembre de 2007), 134 (13 de mayo de 2005), 168 (14 de mayo de 2009) y 204 (Perspectiva general de los Avisos de MRSP) presentadas por Filipinas.

[1371] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 321.

[1372] Tailandia - Prueba documental 45, Filipinas - Prueba documental 105 (Aviso de MRSP de 19 de agosto de 2008 relativo a los cigarrillos importados), y Filipinas - Prueba documental 77 (Aviso de fecha 29 de agosto de 2007 relativo al MRSP de los cigarrillos nacionales). Todos los avisos de MRSP están redactados de idéntica manera, y dicen así: "En consecuencia, el Departamento de Impuestos Especiales fija el [MRSP] ... realizando un cálculo basado en el precio c.i.f., los derechos de aduana, el timbre sobre el tabaco (es decir, el impuesto especial), los impuestos sobre el valor añadido, las contribuciones al fondo para el fomento de la salud, las contribuciones a la *Thai Public Broadcasting of Sound and Picture Foundation* (Fundación tailandesa de radiodifusión pública de sonido e imagen), las contribuciones para el desarrollo de las organizaciones de la administración provincial, y el margen de comercialización combinados."

[1373] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 272; Tailandia - Pruebas documentales 94 y 95.

[1374] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 271.

[1375] Filipinas - Prueba documental 94.

[1376] Filipinas - Prueba documental 95.

[1377] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 272.

contable". Los costos de comercialización se calculan deduciendo todos los demás elementos conocidos del MRSP. El MRSP se basa en la información facilitada por el importador. En consecuencia, Tailandia aduce que el Director General de Impuestos Especiales no realiza una opción que pueda influir en la determinación de los costos de comercialización. Por lo tanto, Tailandia reitera que no está obligada a publicar o revelar nada, ya que no es el Director General de Impuestos Especiales quien determina los costos de comercialización.[1378]

7.786 Con carácter general, Tailandia afirma que PM Tailandia y los demás importadores estaban suficientemente familiarizados con la metodología citada para poder solicitar y obtener modificaciones de los MRSP.[1379] De hecho, PM Tailandia solicitó una modificación de su MRSP apenas unas semanas antes de que se presentara la solicitud de establecimiento de un grupo especial.[1380] Además, Filipinas demostró estar familiarizada con la determinación de su precio de venta al por menor recomendado para los cigarrillos importados, en la que se emplean los mismos elementos que se utilizan en la determinación del MRSP.[1381]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.787 Más arriba llegamos a la conclusión de que la metodología utilizada por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia para determinar el MRSP, tal como Tailandia la describió y explicó en estas actuaciones, constituye una norma de aplicación general de conformidad con el párrafo 1 del artículo X. Después de haber formulado esta determinación, la siguiente cuestión que debemos plantearnos es si esa metodología fue publicada de modo que los importadores tuvieran conocimiento de ella, como exige el párrafo 1 del artículo X.

7.788 No se discute que Tailandia no publica la metodología utilizada por el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia para determinar el MRSP, como la describió y explicó Tailandia en estas actuaciones. En lugar de ello, Tailandia aduce que cumplió su obligación de publicar las normas pertinentes de aplicación general de conformidad con el párrafo 1 del artículo X al enumerar en los avisos de MRSP los ocho componentes que forman parte del MRSP. Estos ocho componentes son: i) el precio c.i.f. o en fábrica; ii) los derechos de aduana (sólo para los importadores); iii) el impuesto especial; iv) el impuesto sanitario; v) el impuesto de televisión; vi) los impuestos locales; vii) el IVA; y viii) los costos de comercialización.

7.789 Sin embargo, no consideramos suficiente la publicación de estos ocho componentes para cumplir las obligaciones que impone a Tailandia el párrafo 1 del artículo X. La enumeración de los componentes que forman parte del MRSP no permitiría a los importadores tener conocimiento de las normas detalladas que se refieren a la metodología general en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Creemos que, a fin de que los importadores conozcan la metodología utilizada para determinar el MRSP, es importante que se familiaricen, por ejemplo, con el modo en que se procesa la información que facilitan. Asimismo, deben estar informados acerca del modo en que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia determina los costos de comercialización cuando no se acepta la información proporcionada por los importadores.

[1378] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 273.
[1379] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 269.
[1380] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 269; respuesta a la pregunta 155 del Grupo Especial.
[1381] Observaciones de Tailandia sobre las respuestas de Filipinas a las preguntas formuladas por el Grupo Especial, párrafo 134, donde se hace referencia a la respuesta de Filipinas a la pregunta 120 del Grupo Especial.

7.790 Tomamos nota del argumento de Tailandia de que los importadores, incluida PM Tailandia, han solicitado y han logrado que se lleven a cabo revisiones del MRSP desde 2007[1382], pero esto no demuestra que los importadores estuvieran al corriente de los principios y métodos específicos que Tailandia explicó en este procedimiento como metodología general. Por el contrario, si bien PM Tailandia solicitó regularmente modificaciones del MRSP y envió la información pertinente, tenía un conocimiento incompleto de la metodología efectivamente aplicada por el Director General de Impuestos Especiales.[1383]

7.791 Concluimos por lo tanto que Tailandia no publicó la metodología general para determinar el MRSP a fin de que los gobiernos y los comerciantes tuvieran conocimiento de ella, con arreglo a lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo X.

iii) Datos utilizados para calcular los MRSP de cada marca de cigarrillos

La cuestión de si los datos utilizados para determinar el MRSP de cada marca de cigarrillos están comprendidos en el ámbito de las "leyes, reglamentos o disposiciones administrativas de aplicación general" a tenor del párrafo 1 del artículo X

Principales argumentos de las partes

7.792 **Filipinas** se basa en el razonamiento del Grupo Especial que se ocupó del asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos* para justificar su alegación de que los datos empleados para determinar el MRSP tanto de las marcas importadas como de las marcas nacionales deben publicarse, junto con todas las leyes, reglamentos y disposiciones administrativas de aplicación general.

7.793 Filipinas alega que en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos* el Grupo Especial interpretó que el párrafo 1 del artículo X exige la publicación de una encuesta de precios medios de los cigarrillos importados. El Grupo Especial explicó que esta encuesta había sido utilizada para determinar la base imponible de los cigarrillos importados, y que era esencial para esa determinación.[1384] Argumentó que las decisiones relacionadas con la base imponible de los cigarrillos importados eran disposiciones administrativas de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X, que exige su publicación. El Grupo Especial consideró que todos los elementos que fueran esenciales para la determinación de tales decisiones relacionadas con la base imponible también deberían publicarse a fin de que los comerciantes y los gobiernos conocieran el proceso de establecimiento de la base imponible de los cigarrillos.[1385] El Grupo Especial añadió que, cuando las autoridades de la República Dominicana utilizaran otro método de determinación, el párrafo 1 del

[1382] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas formuladas por el Grupo Especial, párrafo 134, donde se hace referencia a la respuesta de Filipinas a la pregunta 120 del Grupo Especial.

[1383] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 449. Filipinas explica que, incluidos los MRSP de septiembre de 2006, desde agosto de 2006 el Director General de Impuestos Especiales ha publicado seis Avisos de MRSP para las marcas de PM Tailandia. PM Tailandia ha efectuado numerosos cálculos empleando datos de que dispone, pero no puede reproducir los MRSP calculados por el Director General de Impuestos Especiales. Incluso con ayuda de las descripciones proporcionadas por el Director General de Impuestos Especiales en su disposición administrativa y en la comunicación de réplica, PM Tailandia no puede recrear ni verificar los MRSP de septiembre de 2006, pues no dispone de los datos necesarios, a pesar de que éstos supuestamente guarden relación con una de sus propias marcas de cigarrillos, a saber, *Marlboro*.

[1384] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 451-457 donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 7.405, 7.407 y 7.414.

[1385] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 453, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.407.

artículo X exigía publicar tanto la decisión de no realizar las encuestas como el otro método utilizado para determinar la base imponible de los cigarrillos.[1386]

7.794 Filipinas alega que, al igual que los hechos del asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, los datos utilizados por el Director General de Impuestos Especiales en los cálculos del MRSP constituyen "elementos esenciales" del Aviso relativo al MRSP, que es una disposición administrativa en el sentido del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994.[1387] A este respecto, Filipinas explica que la naturaleza y el contenido de los Avisos de MRSP dependen fundamentalmente de una serie concreta de datos. Por lo tanto, conforme a las declaraciones pronunciadas por el Grupo Especial en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, los datos mismos deben ser publicados como parte esencial de la disposición administrativa, a fin de que los importadores comprendan la norma de manera apropiada.[1388]

7.795 En relación con los cigarrillos importados, Filipinas sostiene que Tailandia debe publicar las encuestas de precios medios al por menor que el Director General de Impuestos Especiales utilizó para determinar los costos de comercialización de los cigarrillos importados cuando rechazó la información facilitada por PM Tailandia en 2006 y 2007.[1389]

7.796 Respecto a los cigarrillos nacionales, Filipinas alega que Tailandia debe publicar los impuestos y los costos de comercialización aplicables a la determinación del MRSP de estos cigarrillos. Filipinas declara que los impuestos sobre los cigarrillos nacionales deben publicarse porque pueden haber sido ya obtenidos a partir de los tipos impositivos y las bases imponibles publicados.[1390] Igualmente, Filipinas alega que los costos de comercialización de los cigarrillos nacionales pueden obtenerse a partir de la información que ya ha sido publicada.[1391]

7.797 **Tailandia** cuestiona que la doctrina de los elementos esenciales expuesta por el Grupo Especial que se ocupó del asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos* obligue a publicar los datos necesarios para la determinación de los MRSP.

7.798 Tailandia sostiene, en primer lugar, que el Grupo Especial que entendió en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos* solamente exigía que se publicaran los "resultados"[1392] y la metodología utilizados para realizar la encuesta sobre los costos de comercialización, no los datos subyacentes. Del mismo modo, el párrafo 1 del artículo X no obliga a Tailandia a dar a conocer los datos empleados en el cálculo de los costos de comercialización, sino únicamente los resultados de ese cálculo.

7.799 Además, y en un aspecto más fundamental, Tailandia opina que la decisión del Grupo Especial en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos* no encuentra

---

[1386] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 454, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.414.

[1387] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 188.

[1388] Respuesta de Filipinas a la pregunta 69 del Grupo Especial.

[1389] Primera declaración oral de Filipinas, párrafos 188-198; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 358-368. No obstante, Filipinas acepta que, cuando: i) el precio c.i.f. de los cigarrillos importados; ii) los derechos de aduana y los impuestos interiores aplicables a los cigarrillos importados; y iii) los costos de comercialización de los cigarrillos importados están basados en la información del importador, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia no puede publicarlos, por razones de confidencialidad (primera declaración oral de Filipinas, párrafo 197; y respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 157 y 158 del Grupo Especial).

[1390] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 194 y nota 211.

[1391] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 367.

[1392] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 284, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.404.

justificación ni en los acuerdos abarcados ni en la jurisprudencia del GATT y la OMC.[1393] Tailandia subraya que el principal objetivo del párrafo 1 del artículo X es que las leyes, reglamentos y disposiciones administrativas de aplicación general sean publicados a fin de que los importadores puedan adaptar sus actividades empresariales.[1394] El párrafo 1 del artículo X no obliga a publicar otros elementos. Por ende, los Miembros de la OMC no están obligados a publicar los datos en los que se basó la administración al hacer la determinación, incluso cuando esos datos son un elemento esencial de la determinación, a menos que los datos mismos puedan ser caracterizados como una ley, reglamento o disposición administrativa de aplicación general.[1395]

7.800 A este respecto, Tailandia aduce que los datos utilizados por el Director General de Impuestos Especiales en el proceso de determinación del MRSP son datos de empresas concretas. Habida cuenta de que carecen del grado de generalidad exigido por el párrafo 1 del artículo X, no están amparados por dicho artículo y Tailandia no está obligada a publicarlos.[1396] Según Tailandia, los costos de comercialización utilizados por el Director General de Impuestos Especiales se obtuvieron, al menos en parte, a partir de la información facilitada por empresas concretas.[1397] Por tanto, Tailandia distingue los hechos que se examinan en el presente caso de los considerados en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, en el que: i) los datos utilizados para realizar las encuestas de precios fueron obtenidos de fuentes públicas externas y no de las empresas mismas[1398]; y ii) las encuestas en materia de costos de comercialización llevadas a cabo por las autoridades de la República Dominicana fueron aplicadas a un número no identificado de empresas en general.[1399]

7.801 Tailandia sostiene además que las encuestas de precios utilizadas por la administración tailandesa en 2006 y 2007 no están abarcadas por el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 y, en consecuencia, no se requiere su publicación.

7.802 **Filipinas** aduce que es dudoso que se hayan utilizado datos reales de las empresas en el cálculo de los costos de comercialización para los MRSP, porque los costos parecen haber sido calculados indirectamente, sin datos.[1400] Filipinas afirma asimismo que, en relación con los MRSP de septiembre de 2006, marzo de 2007 y agosto de 2007, los costos de comercialización tanto para *L&M* como para *Marlboro* estuvieron basados en encuestas internacionales de precios[1401] relativas al mercado de los cigarrillos en países vecinos. Dichas encuestas fueron realizadas por una organización independiente de investigaciones comerciales de carácter privado (PricewaterhouseCoopers Worldtrade Management Services) y nada indica que esa organización haya tenido acceso a la información facilitada por PM Tailandia.[1402] Ello hace pensar que en el período 2006-2007 los costos

[1393] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 277-283.
[1394] Respuesta de Tailandia a la pregunta 66 del Grupo Especial.
[1395] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 281. Tailandia recuerda las declaraciones del Órgano de Apelación en *India - Patentes*, (informe del Órgano de Apelación, *India - Patentes*, párrafo 45) donde se advierte a los grupos especiales que no deben imputarse a un tratado "palabras que no existen en él", ni "conceptos que no se pretendía recoger en él".
[1396] Respuesta de Tailandia a la pregunta 67 del Grupo Especial.
[1397] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafo 136.
[1398] Respuesta de Tailandia a la pregunta 66 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 276-278.
[1399] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 322, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 7.404-7.408.
[1400] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 195, donde se hace referencia a Tailandia - Prueba documental 19.
[1401] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 352.
[1402] Respuesta de Tailandia a la pregunta 50 del Grupo Especial; Tailandia - Prueba documental 44.

de comercialización utilizados para calcular los MRSP tanto para *L&M* como para *Marlboro* no se obtuvieron a partir de la información facilitada por PM Tailandia.[1403]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.803 Abordamos ahora la cuestión de si los datos utilizados para calcular los MRSP constituyen normas de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

7.804 Como lo señalamos anteriormente, en *CE - Productos avícolas*[1404] el Órgano de Apelación destacó que el artículo X sólo es aplicable a las normas de "aplicación general". Constatamos asimismo que la metodología utilizada para determinar el MRSP es una norma de aplicación general a tenor del párrafo 1 del artículo X.

7.805 Filipinas alega que los datos utilizados por el Director General de Impuestos Especiales para calcular los MRSP de los cigarrillos tanto importados como nacionales deben ser publicados pues son *elementos esenciales* para la determinación del MRSP y, por ende, constituyen una disposición administrativa de aplicación general conforme al párrafo 1 del artículo X.

7.806 No obstante, constatamos que, como afirma Tailandia, los datos necesarios para determinar el MRSP, como el precio c.i.f., los derechos de aduana y los impuestos interiores y los costos de comercialización, son en rigor datos de empresas concretas, y no datos aplicables en general a todas las empresas. Observamos también que Filipinas reconoce que estos cuatro conceptos específicos son datos confidenciales dimanantes de la actividad económica que, por definición, pertenecen a empresas determinadas. En sí mismos, los datos utilizados para esos componentes del MRSP no pueden ser considerados normas aplicables de manera general y prospectiva.

7.807 En relación con la afirmación de Filipinas de que pese a todo deberíamos seguir el criterio del elemento esencial adoptado por el Grupo Especial en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*[1405] para constatar que las encuestas de precios medios realizadas en 2006 y 2007 fueron esenciales para la determinación del MRSP, consideramos que las circunstancias fácticas que existían en el momento en que se empleó dicho criterio en esa diferencia deben distinguirse de las circunstancias fácticas que se presentan en la diferencia actual. En el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, las encuestas de precios medios utilizadas por el Banco Central de la República Dominicana para determinar la base imponible de los cigarrillos nacionales estaban basadas en la información existente a disposición del público y podían ser utilizadas para determinar la base imponible de todos los cigarrillos nacionales.[1406] Concretamente, el artículo 367 b) del Código Tributario de la de la República Dominicana autorizaba al Banco Central para recurrir al uso de encuestas de precios con esa finalidad.

7.808 En la presente diferencia, como afirma Tailandia, las encuestas de precios realizadas en 2006 y 2007 fueron concebidas sobre la base de los datos relativos a los cigarrillos *Marlboro* en los países vecinos.[1407] En consecuencia, las encuestas fueron realizadas sobre la base de empresas concretas y

[1403] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 352, donde se hace referencia a la respuesta de Tailandia a la pregunta 41 del Grupo Especial.

[1404] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Productos avícolas*, párrafo 111.

[1405] Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafos 7.400-7.406. El Grupo Especial constató que "si bien las encuestas [de precios medios] pueden 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" (informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.405).

[1406] Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.318.

[1407] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 437.

en ellas únicamente figuran los precios medios al por menor de los cigarrillos *Marlboro* en los países vecinos. Además, el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia utilizó los resultados de las encuestas de precios para determinar los costos de comercialización aplicados al cálculo de los MRSP para *Marlboro* y *L&M*, pero no los costos de comercialización aplicables en general a los MRSP para todos los cigarrillos.[1408]

7.809 Por las razones expuestas, constatamos que los datos utilizados para determinar los MRSP no constituyen una disposición administrativa de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

7.810 En relación con los datos necesarios para la determinación del MRSP de los cigarrillos nacionales, Filipinas aduce que Tailandia debe publicar los impuestos y los costos de comercialización aplicables al TTM. Filipinas alega que la publicación de esta información no debería ser un problema, dado que los datos pertinentes estaban publicados o bien podían obtenerse a partir de la información existente a disposición del público.[1409] No obstante, Filipinas no demostró que los datos actualmente publicados fueran insuficientes para satisfacer las obligaciones previstas en el párrafo 1 del artículo X. Ante la ausencia de tales argumentos y dado que los datos necesarios para determinar los MRSP de los cigarrillos nacionales ya están disponibles, bien directamente en virtud de su publicación o por simple inferencia, concluimos que los datos relativos a los cigarrillos nacionales están suficientemente publicados. Por lo tanto, no constatamos la necesidad de examinar si estos datos constituyen "leyes, reglamentos, decisiones judiciales o disposiciones administrativas de aplicación general" en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

> La cuestión de si la publicación de los datos utilizados para calcular los MRSP de cada marca de cigarrillos equivaldría a revelar "informaciones de carácter confidencial" en el sentido del párrafo 1 del artículo X
>
> *Principales argumentos de las partes*

7.811 **Tailandia** alega que, incluso si los datos utilizados para determinar los MRSP están comprendidos en el ámbito de las normas de aplicación general previstas en el párrafo 1 del artículo X, ninguno de los datos mencionados por Filipinas debería ser publicado porque la tercera frase del párrafo 1 del artículo X excluye las informaciones de carácter confidencial de las prescripciones previstas en la primera y la segunda frases de dicho párrafo.[1410] En respuesta al argumento de Filipinas de que el párrafo 1 del artículo X impone a Tailandia la obligación de publicar los datos concernientes a los cigarrillos importados y a los cigarrillos nacionales que son parte esencial de la determinación de los MRSP concretos[1411], Tailandia aduce que la publicación de esos datos daría lugar a una violación de la confidencialidad que infringiría la tercera frase del párrafo 1 del artículo X.

[1408] A este respecto, recordamos la conclusión que formulamos en el párrafo 7.780 *supra* de que el empleo de encuestas de precios, como las realizadas en 2006 y 2007, y el método adoptado para esas encuestas de precios pueden estar comprendidos en el ámbito de las normas de aplicación general en la medida en que forman parte de la metodología general para la determinación del MRSP.

[1409] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 194; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 367. Filipinas declara que el precio en fábrica de los cigarrillos nacionales ya fue publicado, y que los impuestos respecto de los cigarrillos nacionales pueden obtenerse a partir de los tipos impositivos publicados y de las bases imponibles publicadas. Filipinas señala asimismo que los costos de comercialización de los cigarrillos nacionales pueden obtenerse de informaciones que han sido publicadas.

[1410] Respuesta de Tailandia a la pregunta 66 del Grupo Especial, párrafos 188-190; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 276-278.

[1411] Primera declaración oral de Filipinas, párrafos 188-198; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 358-368.

7.812 En particular, Tailandia distingue las encuestas de precios objeto de esta diferencia de las examinadas por el Grupo Especial que se ocupó del asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos.* En primer lugar, Tailandia pone de relieve que la fuente de los datos usados para las distintas encuestas de precios varía. A diferencia de lo que ocurría en las encuestas de precios consideradas en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, que consistían en datos obtenidos de fuentes públicas exteriores, en la presente diferencia son las empresas mismas las que facilitan los datos utilizados para establecer los MRSP y no es necesario el acceso a los datos confidenciales de otras empresas para que los comerciantes puedan conocer el proceso de determinación del MRSP.[1412] Tailandia explica que su Departamento de Impuestos Especiales obtiene los costos de comercialización deduciendo el precio c.i.f. y los derechos y los impuestos pagados al gobierno del MRSP propuesto por el fabricante/importador.[1413]

7.813 Tailandia también señala las consecuencias de publicar las encuestas de precios utilizadas por el Director General de Impuestos Especiales, incluso en el formato indizado exigido por Filipinas. Tailandia menciona tres riesgos principales en materia de confidencialidad ligados a tal publicación. Primero, las cifras de las encuestas podrían igualmente ser utilizadas para obtener información confidencial, por ejemplo los costos de comercialización publicados con anterioridad, y mostrar las tendencias y los cambios registrados en esos costos. Segundo, dado que los precios en fábrica/c.i.f. y los costos de comercialización son las únicas variables desconocidas en el cálculo del MRSP, la publicación de los costos de comercialización, incluso en formato indizado, podría permitir que las empresas competidoras revisaran su cálculo de los valores c.i.f. Por último, el hecho de que algunos importadores lograran reemplazar por un valor representativo fijado por el gobierno sus costos de comercialización determinados denotaría *de por sí* una discrepancia con el gobierno acerca de la base imponible y podría dar lugar a un perjuicio competitivo para el importador.[1414]

7.814 En relación con la posición de Tailandia acerca de la naturaleza confidencial de los datos utilizados para determinar los MRSP, **Filipinas** aduce que, para los cigarrillos importados, Tailandia debe publicar la cuantía del valor representativo que emplea, como mínimo en un formato indizado, cuando la información facilitada por el importador en relación con el costo de comercialización sea rechazada por el Director General de Impuestos Especiales.[1415] Sin embargo, Filipinas admite que, cuando: i) el precio c.i.f. de los cigarrillos importados[1416]; ii) los derechos de aduana y los impuestos interiores aplicables a los cigarrillos importados[1417]; y iii) los costos de comercialización de los cigarrillos importados están basados en la información del importador[1418], el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia no puede publicarlos, por razones de confidencialidad.

7.815 Filipinas también aduce que la versión no confidencial de una disposición administrativa puede igualmente caracterizarse como una disposición comprendida en el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994.[1419] Por lo tanto, aunque su forma difiera de la original, la versión no confidencial de la disposición administrativa debe publicarse.[1420] En otras palabras, Filipinas aduce que las versiones no confidenciales relativas a las determinaciones del MRSP deben publicarse, tanto en

[1412] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 283.
[1413] Respuestas de Tailandia a la pregunta 114 del Grupo Especial.
[1414] Observaciones de Tailandia sobre la respuesta de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial después de la segunda reunión sustantiva, párrafo 136.
[1415] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 157 y 158 del Grupo Especial.
[1416] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 197.
[1417] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 197.
[1418] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 157 y 158 del Grupo Especial.
[1419] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 157 y 158 del Grupo Especial.
[1420] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 157 y 158 del Grupo Especial.

beneficio de la transparencia como por la necesidad de proteger la información comercial de carácter confidencial.[1421]

7.816 Por lo que respecta a los cigarrillos nacionales, Filipinas aduce que el párrafo 1 del artículo X del GATT prescribe que los impuestos y los costos de comercialización relativos a los cigarrillos nacionales deben ser publicados, puesto que esa información puede inferirse de datos que ya se han hecho públicos.[1422]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.817 Dado que más arriba constatamos que los datos utilizados para determinar el MRSP no están comprendidos en el ámbito de las disposiciones administrativas de aplicación general, no es necesario que prosigamos con el examen de la cuestión de si la publicación de esos datos equivaldría a revelar "informaciones de carácter confidencial" en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

7.818 Sin embargo, incluso si procediéramos a examinar los argumentos de las partes a este respecto, no constatamos, por las razones que se exponen a continuación, que Filipinas haya acreditado *prima facie* que Tailandia, aun si estuviera exenta de la obligación de publicar los datos pertinentes en razón de la naturaleza confidencial de los mismos, está de todos modos obligada a publicar esos datos, conforme a lo previsto en el párrafo 1 del artículo X.

7.819 Tailandia aduce esencialmente que, dado que la tercera frase del párrafo 1 del artículo X establece que las disposiciones del párrafo 1 del artículo X no exigen a ningún Miembro de la OMC que revele informaciones de carácter confidencial, Tailandia no está obligada a publicar los datos utilizados para determinar los MRSP porque esos datos constituyen información de carácter confidencial. Filipinas también parece aceptar la posición de Tailandia por cuanto reconoce que datos como el precio c.i.f., los impuestos interiores, los costos de comercialización, incluso en formato indizado, son informaciones de carácter confidencial.[1423] Según entendemos, el único argumento restante de Filipinas a este respecto es que la versión no confidencial de una disposición administrativa debe de todas maneras publicarse. Sin embargo, no constatamos esa obligación en el texto del párrafo 1 del artículo X.

d) La metodología y los datos utilizados para determinar los precios en fábrica

i) Introducción

7.820 Filipinas alega que Tailandia debe publicar la metodología y los datos utilizados para determinar los precios en fábrica, uno de los componentes del MRSP de los cigarrillos nacionales, ya que la metodología y los datos son elementos esenciales para determinar los precios en fábrica, que de por sí son disposiciones administrativas de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Las alegaciones de Filipinas en relación con la metodología y los datos utilizados para la determinación de los MRSP de los cigarrillos nacionales están por lo tanto sustentadas en su postura de que los precios en fábrica son disposiciones administrativas de aplicación general a tenor del párrafo 1 del artículo X. Tailandia aduce que los precios en fábrica no están comprendidos en el ámbito del párrafo 1 del artículo X.

[1421] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 157 y 158 del Grupo Especial.

[1422] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 194; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 367. Filipinas destaca que el precio en fábrica de los cigarrillos importados y los tipos impositivos y la base imponible de los cigarrillos importados ya están publicados.

[1423] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 157 y 158 del Grupo Especial.

7.821 En consecuencia, examinaremos en primer lugar si los precios en fábrica están comprendidos en el ámbito del párrafo 1 del artículo X. Si se constata que están fuera del ámbito del párrafo 1 del artículo X, tampoco prosperará la alegación de Filipinas en relación con la metodología y los datos necesarios para el establecimiento de los precios en fábrica.

ii) Precios en fábrica - la cuestión de si la determinación del precio en fábrica es una disposición administrativa de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X

Principales argumentos de las partes

7.822 **Filipinas** sostiene que el precio en fábrica está comprendido en el ámbito del párrafo 1 del artículo X porque es un "reglamento" o "disposición administrativa" que se refiere a "impuestos u otras cargas".[1424] Filipinas se basa en la declaración formulada por el Órgano de Apelación en *CE - Productos avícolas* según la cual una disposición se considera de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X si en ella se establecen "principios o criterios aplicables en otros casos futuros ... [que] afectan ... a un número no identificado de operadores económicos".[1425]

7.823 Filipinas aduce que el precio en fábrica establece, con carácter general y prospectivo, la base imponible para la fijación de los impuestos especial, sanitario y de televisión sobre los cigarrillos nacionales.[1426] Además, el precio en fábrica sirve de base para el MRSP aplicable a los cigarrillos nacionales.[1427] Por su incidencia sobre los tipos impositivos aplicables a los cigarrillos nacionales, la determinación del precio en fábrica prospectivamente "afecta a un número elevado y no definido de operadores económicos" en el sentido de la declaración mencionada *supra* en relación con el asunto *CE - Productos avícolas*. Los agentes afectados incluyen mayoristas, minoristas y consumidores de los cigarrillos del TTM.[1428]

7.824 **Tailandia** niega que el precio en fábrica esté comprendido en el ámbito del párrafo 1 del artículo X. Según Tailandia, los precios en fábrica no son disposiciones administrativas de aplicación general. Antes bien, constituyen determinaciones de carácter privado, tanto por su origen como por su aplicación. Primero, los precios en fábrica sólo tienen aplicación en el ámbito privado, respecto de empresas concretas. Solamente se aplican a una entidad, el TTM, para la cual fijan la base imponible de los impuestos especial, sanitario y de televisión.[1429] El Órgano de Apelación aclaró que las medidas destinadas a empresas específicas no son medidas de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994.[1430] Tailandia afirma que, en consecuencia, los precios en fábrica están fuera del ámbito del párrafo 1 del artículo X. Segundo, en relación con su origen, Tailandia hace hincapié en que es el mismo TTM, y no la administración tailandesa, quien calcula el precio en fábrica.[1431] El TTM solamente está obligado a mantener sus cuentas en consonancia con los principios de contabilidad generalmente aceptados ("PCGA").[1432] El Departamento de Impuestos

[1424] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 641; y primera declaración oral de Filipinas, párrafo 254.
[1425] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 126, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Productos avícolas*, párrafo 113.
[1426] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 641; y primera declaración oral de Filipinas, párrafo 254.
[1427] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 251.
[1428] Respuesta de Filipinas a la pregunta 162 del Grupo Especial.
[1429] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 287.
[1430] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 317, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Productos avícolas*, párrafo 110, *donde se cita el* informe del Grupo Especial, *CE - Productos avícolas*, párrafo 269.
[1431] Respuesta de Tailandia a la pregunta 160 1) del Grupo Especial; Tailandia - Prueba documental 24.
[1432] Respuesta de Tailandia a la pregunta 160 1) del Grupo Especial.

Especiales de Tailandia no participa en modo alguno y no dispone de una metodología o normas que prescriban un método o criterio contable concreto para el TTM en la determinación del precio en fábrica.[1433] En consecuencia, la determinación de los precios en fábrica no puede ser calificada de acto "administrativo" y no puede existir la obligación de publicar esa determinación ni la metodología en que se basa.

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.825 Para determinar si los precios en fábrica son disposiciones administrativas de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X, comenzaremos nuestro análisis examinando el sentido corriente de la expresión. En la Guía Incoterms de la Cámara de Comercio Internacional la expresión "en fábrica" se define del siguiente modo: "En Fábrica significa que el vendedor realiza la entrega de la mercancía cuando la pone a disposición del comprador en el establecimiento del vendedor o en otro lugar convenido (es decir, taller, fábrica, almacén, etc.), sin despacharla para la exportación ni cargarla en un vehículo receptor."[1434] Por lo tanto, el precio en fábrica es el precio, excluido el despacho de aduana y los costos de transporte, aplicable a las mercancías en el momento en que finaliza el proceso de su fabricación y cuando los bienes están listos para ser entregados al comprador.

7.826 Como concepto general cabe entonces interpretar el precio en fábrica como el precio de una mercancía decidido por cada empresa concreta de conformidad con sus propios costos y estrategias comerciales.[1435] En otras palabras, es el resultado de un proceso interno de toma de decisiones, realizado empresa por empresa. En consecuencia, a menos que pueda demostrarse mediante pruebas que lo acrediten que un gobierno interviene de alguna forma en la determinación del precio en fábrica de determinadas mercancías, no es posible caracterizar el precio en fábrica como una disposición administrativa de aplicación general a tenor del párrafo 1 del artículo X, ya que se trata de una decisión comercial adoptada por una empresa individual.

7.827 En Tailandia, el TTM es el único fabricante de cigarrillos nacionales en cuyo caso la determinación de los MRSP se basa, *entre otras cosas*, en las cifras del precio en fábrica. Si bien el TTM es una empresa del Estado, esa circunstancia no constituye de por sí una prueba de que el Gobierno de Tailandia determina el precio en fábrica de los cigarrillos del TTM. Tampoco nos han sido presentadas pruebas que sugieran que ese sea el caso o que el TTM esté obligado a seguir directrices o reglas fijadas por la administración tailandesa al realizar su *determinación* del precio en fábrica. Por el contrario, la función de la administración tailandesa parece consistir en la recepción y el procesamiento de los precios en fábrica declarados por el TTM.[1436]

7.828 Tomamos nota del argumento de Filipinas de que la determinación del precio en fábrica está comprendida en el ámbito del párrafo 1 del artículo X porque afecta a las entidades y los consumidores que participan en el mercado de los cigarrillos. Es cierto que la determinación de que se trata sirve de base para el MRSP y para los impuestos aplicables a los cigarrillos nacionales. No obstante, opinamos que esta interpretación va más allá del alcance previsto de la declaración formulada por el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Ropa interior* en el sentido de que son medidas de aplicación general aquellas que "afecta[n] ... a un número no identificado de operadores

[1433] Respuesta de Tailandia a la pregunta 161 del Grupo Especial.
[1434] Tailandia - Prueba documental 23, página 69.
[1435] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 288.
[1436] La cláusula 1 de la Notificación del Departamento de Impuestos Especiales relativa a los "Precios declarados del tabaco molido o del tabaco en la fábrica de tabacos" establece lo siguiente a este respecto: "El fabricante de tabaco está obligado a declarar ante el Director General del Departamento de Impuestos Especiales los precios del tabaco molido o del tabaco en la fábrica de tabacos, en el formulario que figura adjunto a la presente Notificación" (Tailandia - Prueba documental 24).

económicos".[1437] La interpretación de Filipinas extendería de forma inadmisible el alcance de este argumento a prácticamente todas las determinaciones administrativas comprendidas en el párrafo 1 del artículo X. A este respecto, observamos que el MRSP, no el precio en fábrica, constituye la base de los impuestos aplicables a los cigarrillos nacionales. El precio en fábrica es sólo un componente del cálculo que da lugar a la determinación del MRSP. Filipinas no ha aclarado el vínculo de antecedente a consecuente entre el precio en fábrica y su repercusión sobre los agentes que operan en el mercado nacional tailandés de los cigarrillos.

7.829 Por las razones expuestas, concluimos que los precios en fábrica no son disposiciones administrativas de aplicación general en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Habiendo formulado esta constatación, no es necesario que abordemos la alegación planteada por Filipinas al amparo del párrafo 1 del artículo X en el sentido de que la metodología y los datos utilizados para determinar los precios en fábrica, como elementos esenciales para esa determinación, deben ser publicados conforme a las obligaciones previstas en el párrafo 1 del artículo X.

e) Normas relativas a la liberación de las garantías otorgadas respecto de los impuestos especial, sanitario y de televisión

i) Introducción

7.830 Como se explica en la sección VII.I.2 *infra*, en las situaciones en que resulta necesario demorar la determinación definitiva del valor en aduana, Tailandia permite que un importador retire sus mercancías de la aduana si el importador proporciona garantías suficientes del pago de las posibles obligaciones concernientes a los derechos de aduana y los impuestos especial, sanitario y de televisión.[1438]

7.831 La cuantía de estas garantías está basada en el valor de garantía asignado por la Aduana tailandesa a cada marca de cigarrillos importados.[1439] El importador paga los derechos de aduana y los impuestos interiores adeudados sobre los valores declarados en aduana, y constituye una garantía por los derechos y los impuestos interiores adeudados sobre la diferencia entre el valor de transacción declarado y el valor de garantía.[1440] Las garantías siguen vigentes hasta que la Aduana tailandesa haya determinado el valor en aduana para un envío concreto.[1441] La carga definitiva de los derechos de aduana, así como de los impuestos especial, sanitario y de televisión, se calcula sobre la base del valor en aduana señalado.[1442] Cuando el valor en aduana es inferior al valor de garantía, la obligación definitiva del importador respecto del pago de los derechos de aduana y los impuestos interiores será inferior al importe asegurado por la garantía.[1443]

7.832 Filipinas alega que Tailandia infringe el párrafo 1 del artículo X porque no publica sus normas de aplicación general en relación con la liberación de las garantías. Para examinar la alegación de Filipinas a este respecto, debemos considerar las dos cuestiones siguientes. Primera, si Filipinas probó la existencia de leyes, reglamentos, decisiones judiciales o disposiciones administrativas de aplicación general en relación con la liberación de las garantías puestas en vigor por Tailandia; y segunda, en caso de que realmente existan, si Tailandia ha publicado rápidamente

[1437] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Ropa interior*, párrafo 7.65; informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ropa interior*, página 21, WT/DS24/AB/R.
[1438] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 633; Filipinas - Prueba documental 20.
[1439] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 634.
[1440] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 634; y primera declaración oral de Filipinas, párrafo 264, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 147.
[1441] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 635.
[1442] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 635.
[1443] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 635.

estas normas de aplicación general a fin de que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ellas.

ii) La cuestión de si Tailandia mantiene normas de aplicación general en relación con la liberación de las garantías

Principales argumentos de las partes

7.833 **Filipinas** aduce que parece existir en Tailandia una norma general sobre liberación de las garantías.[1444] Filipinas aduce que Tailandia, pese a que reconoce el derecho a liberar las garantías proporcionadas respecto de los impuestos especial, sanitario y de televisión, omite publicar sus normas de aplicación general en relación con esa liberación.[1445] Filipinas destaca que Tailandia admite que el Departamento de Aduanas tramita las solicitudes de liberación de garantías a través de uno de sus departamentos.[1446] Según Filipinas, esto da a entender que por lo regular la Aduana tailandesa sigue una norma de aplicación general en el proceso de liberación, norma que debe ser publicada a tenor del párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994.

7.834 En particular, Filipinas afirma que los trámites de procedimiento básicos que un importador deberá seguir a fin de ejercer su derecho a la liberación de esas garantías deben ser publicados.[1447] Concretamente, Filipinas solicita al Grupo Especial que compare la falta de normas y procedimientos publicados en materia de liberación de las garantías con las normas muy detalladas publicadas en relación con el reembolso de los derechos de aduana, en las cuales se ofrece la siguiente información: i) la oficina de aduanas a la cual debe dirigirse la solicitud de reembolso; ii) los documentos de identificación personal que la persona o entidad solicitante deben presentar; iii) las circunstancias en las que una persona o entidad puede otorgar un poder a fin de ser representada por un tercero; iv) los documentos y la información adicional que deben presentarse; v) la forma de respuesta de la autoridad aduanera; y vi) la manera precisa en que se transfiere el reembolso a la persona o entidad solicitante.[1448]

7.835 Filipinas aduce que si la legislación de Tailandia no estableciera una norma general sobre la liberación de las garantías, Tailandia incumpliría sus obligaciones en el marco de la OMC debido a una administración que no es uniforme ni razonable.[1449]

7.836 **Tailandia** alega que la liberación de las garantías se rige por las disposiciones de la Ley de Aduanas que regulan la liquidación de los derechos de aduana, concretamente los artículos 112*bis* y 112*quater* de la Ley de Aduanas.[1450] A juicio de Tailandia, dado que la liberación de las garantías tiene lugar en el contexto de la determinación definitiva, no se requiere una disposición legal distinta de las disposiciones que regulan esa determinación definitiva para abordar por separado la liberación de las garantías.

[1444] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 259.

[1445] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 651.

[1446] Respuesta de Filipinas a la pregunta 166 del Grupo Especial; y segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 128, donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 296. Filipinas señala que una serie de determinaciones periódicas de carácter administrativo también constituye una "medida" en el sentido del párrafo 2 del artículo 6 del ESD.

[1447] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 652; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 524.

[1448] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 259; y respuesta de Filipinas a la pregunta 72 del Grupo Especial.

[1449] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 258.

[1450] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 325.

7.837 Tailandia aduce que para que nazca la obligación prevista en el párrafo 1 del artículo X de publicar una norma de aplicación general debe existir una norma de aplicación general. El párrafo 1 del artículo X no obliga a los Miembros de la OMC a promulgar leyes concretas; solamente prescribe que los Miembros de la OMC publiquen las leyes existentes de aplicación general. Tailandia sostiene que Filipinas, en su condición de reclamante, debe cumplir la norma establecida por el Grupo Especial que se ocupó del asunto *Japón - Películas*, a saber, "demostrar claramente la existencia de disposiciones administrativas no publicadas sobre cuestiones singulares, en las que se establezcan o revisen principios susceptibles de aplicación en casos futuros".[1451] Tailandia considera que Filipinas no señaló ninguna norma de aplicación general existente en la legislación tailandesa que Tailandia no hubiese publicado.[1452]

7.838 Tailandia aduce que, si bien "en términos generales" las garantías deben ser devueltas después de que se lleve a cabo la valoración definitiva de las mercancías[1453], la liberación de las garantías no se rige por normas detalladas de aplicación general. En particular, no ha promulgado ninguna ley o reglamento de aplicación general que establezca los trámites de procedimiento que un importador debe seguir para solicitar la liberación de las garantías.[1454] En cambio, la Aduana tailandesa gestiona la liberación de las garantías por medio de la práctica de uno de sus departamentos y del ejercicio de su discrecionalidad administrativa como parte del proceso de determinación definitiva de los derechos. En la inmensa mayoría de los casos, la liberación de las garantías se lleva a cabo sin incidentes.[1455] Tailandia alega, por lo tanto, que Filipinas no ha demostrado la existencia de una ley o reglamento de aplicación general puesto en vigor por la administración tailandesa.[1456]

7.839 En opinión de Tailandia, la alegación de Filipinas exige ante todo la adopción o promulgación de una norma de aplicación general relativa a la liberación de las garantías.[1457] Tailandia sostiene que esa alegación está fuera del ámbito del párrafo 1 del artículo X, que solamente exige la publicación de las normas existentes de aplicación general.[1458]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.840 Como se indicó anteriormente, el párrafo 1 del artículo X exige que los Miembros de la OMC publiquen rápidamente sus leyes y reglamentos comerciales de aplicación general a fin de que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ellos.

7.841 Por lo que respecta a la liberación de las garantías depositadas por los importadores respecto de los impuestos especial, sanitario y de televisión, Filipinas alega que Tailandia debe publicar tanto la norma que establece "el derecho inequívoco a la liberación de las garantías" como las "normas de procedimiento [específicas] que brinden orientación suficiente sobre la manera en que se liberan las garantías".[1459] Tailandia afirma que no mantiene procedimientos o normas específicos aplicables de manera general a la liberación de las garantías. Aduce que Filipinas, como reclamante que plantea una alegación con arreglo al párrafo 1 del artículo X, debe primero demostrar que en Tailandia existen las normas de aplicación general pertinentes que, según alega Filipinas, Tailandia omitió publicar.

[1451] Informe del Grupo Especial, *Japón - Películas*, párrafo 10.388.

[1452] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 326; y respuesta de Tailandia a la pregunta 74 del Grupo Especial.

[1453] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 259, donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 111.

[1454] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 296.

[1455] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 296.

[1456] Respuesta de Tailandia a la pregunta 74 del Grupo Especial.

[1457] Respuesta de Tailandia a la pregunta 74 del Grupo Especial.

[1458] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 326; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 296.

[1459] Primera declaración oral de Filipinas, párrafos 415-420.

7.842 Recordamos primero la declaración formulada por el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana* con respecto al principio de la carga de la prueba en los procedimientos de solución de diferencias de la OMC, según la cual "la parte que alega un hecho -sea el demandante o el demandado- debe aportar la prueba correspondiente [...] Si la parte presenta pruebas suficientes para fundar la presunción de que su reclamación es legítima, la carga de la prueba se desplaza a la otra parte, que deberá aportar pruebas suficientes para refutar la presunción".[1460] En el contexto de la alegación de Filipinas basada en el párrafo 3 a) del artículo X en relación con la liberación de las garantías, Filipinas afirma que Tailandia mantiene normas de aplicación general que rigen los procedimientos para la liberación de las garantías. Por lo tanto, Filipinas, como parte que plantea esta alegación concreta, debe demostrar la existencia de las normas o procedimientos no publicados que Tailandia aplica de manera general para liberar las garantías.

7.843 En primer lugar, abordaremos la cuestión de si Filipinas ha demostrado que Tailandia mantiene una norma general relativa al *derecho a la liberación de las garantías* en el sentido del párrafo 1 del artículo X. Para apoyar su posición de que Tailandia mantiene una norma general a este respecto, Filipinas se refiere, *entre otras cosas*, a la declaración de Tailandia según la cual las "garantías deben reintegrase tras la valoración definitiva de las mercancías".[1461] Tailandia tampoco niega la existencia de esta norma general, a saber, una norma que regula el derecho a la liberación de las garantías. Concretamente, Tailandia afirma que los artículos 112*bis* y 112*quater* de la Ley de Aduanas constituyen disposiciones legislativas de aplicación general que regulan la liberación de las garantías.[1462] En consecuencia, el argumento de Tailandia es sobre todo que las normas relativas a la liberación de las garantías ya están "específicamente" publicadas en las disposiciones de la Ley de Aduanas que regula la determinación definitiva de los derechos de aduana. Abordaremos esta cuestión en la parte subsiguiente de esta sección donde examinamos si las disposiciones pertinentes de la Ley de Aduanas de Tailandia son suficientes para permitir que los comerciantes tengan conocimiento de las normas en materia de liberación de garantías.

7.844 Pasamos ahora a examinar los argumentos de las partes en torno a la cuestión de si Tailandia mantiene *normas específicas de procedimiento* aplicadas de manera general a la liberación de las garantías. Filipinas afirma que los trámites de procedimiento básicos que un importador debe seguir a fin de ejercer su derecho a la liberación de esas garantías deben ser publicados. Tailandia aduce que no ha promulgado ninguna ley o reglamento de aplicación general que establezca los trámites de procedimiento que un importador debe seguir para solicitar la liberación de las garantías y, por consiguiente, que no hay trámites de procedimiento aplicables de manera general que deban ser publicados.[1463]

7.845 Filipinas sostiene que en el pasado PM Tailandia ha logrado la liberación de las garantías bancarias otorgadas para los impuestos especial, sanitario y de televisión, por ejemplo en julio de 2008.[1464] Sin embargo, Filipinas no explica los trámites de procedimiento que PM Tailandia efectivamente siguió en esos casos en el proceso de obtención de la liberación de las garantías, pese a que eran un ejemplo de las normas de procedimiento específicas que a su juicio Tailandia debía publicar en relación con la liberación de garantías.[1465] En consecuencia, no se nos ha presentado

[1460] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camisas y blusas de lana*, párrafo 335.

[1461] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 259, donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 111.

[1462] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 325; y respuesta de Tailandia a la pregunta 74 del Grupo Especial.

[1463] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 296.

[1464] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 651.

[1465] Por ejemplo, Filipinas señala que la ausencia de normas y procedimientos relativos a la liberación de las garantías contrasta con las normas de procedimiento detalladas para el reembolso de los derechos de aduana previstas en la "Notificación del Departamento de Aduanas Nº 97/2542, Asunto: Procedimientos para recibir reembolsos, impuestos y derechos y otros pagos mediante cheque", que es la norma publicada sobre el

ninguna prueba que permita identificar las normas de procedimiento de aplicación general que Tailandia mantiene actualmente en relación con la liberación de garantías y que deberían estar sujetas a la obligación de publicación prevista en el párrafo 1 del artículo X.

7.846 A este respecto, también tomamos nota de determinadas declaraciones de Filipinas, incluidas las siguientes: "no hay normas de procedimiento que brinden orientación suficiente sobre la manera en que se liberan las garantías"; "fue instructivo comparar la falta de normas y procedimientos en materia de *liberación de las garantías* con las normas de procedimiento muy detalladas que existen en relación con el *reembolso de los derechos de aduana*".[1466] Las opiniones de expertos presentadas por Filipinas también apuntan a confirmar que en la legislación de Tailandia no existe ninguna disposición que regule el proceso de liberación de las garantías.[1467] Aunque no lo tenemos del todo claro, suponemos que los argumentos de Filipinas significan que no existen normas *escritas* acerca de los procedimientos que regulan la liberación de las garantías. Sin embargo, si esa fuera su posición, Filipinas debería al menos haber señalado a nuestra atención la "práctica" seguida por la Aduana tailandesa en casos anteriores en que se liberaron las garantías. Opinamos que ello habría contribuido a establecer la existencia de normas de procedimiento de aplicación general mantenidas por Tailandia para la liberación de las garantías.[1468]

7.847 Filipinas señala la declaración de Tailandia de que su actuación en lo concerniente a la liberación de las garantías está basada en una práctica habitual del Departamento aplicada sin incidentes en la inmensa mayoría de los casos.[1469] Filipinas considera que esta declaración pone de relieve el reconocimiento que hace Tailandia de que la Aduana tailandesa sigue una norma de aplicación general en el proceso de liberación, norma ésta que debe ser publicada a tenor de lo

---

reembolso de derechos de aduana" (respuesta de Filipinas a la pregunta 72 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 184). Filipinas señala que la referida Notificación solamente establece las reglas que regulan el reembolso de los derechos de aduana.

La única alusión de Filipinas a una medida efectiva del Departamento de Aduanas de Tailandia en relación con la liberación de las garantías constituidas respecto de los impuestos interiores es el hecho de que en el momento de devolver las garantías el Departamento de Aduanas de Tailandia entregó a PM Tailandia el documento original que contenía algunas garantías bancarias (respuesta de Filipinas a la pregunta 73 del Grupo Especial, nota 26).

[1466] Respuesta de Filipinas a la pregunta 72 del Grupo Especial (las cursivas figuran en el original, no se reproduce el subrayado).

[1467] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 259, donde hace referencia a Filipinas - Prueba documental 151; respuesta de Filipinas a la pregunta 165 del Grupo Especial, donde se hace referencia a Filipinas - Pruebasdocumentales 183 y 265. Véase la "Opinión revisada de un experto, el Sr. Piphob Verahpong", Filipinas - Prueba documental 182, párrafo 11.2 ("Sobre la base del examen que he realizado de la Ley del Tabaco, la Ley sobre Impuestos Sanitarios y la Ley sobre Impuestos de Televisión, constato que no existe ninguna disposición que regule el proceso legal mediante el cual puede obtenerse la liberación de las garantías otorgadas respecto de los impuestos especial, sanitario y de televisión."), y la "Opinión revisada de un experto, el Profesor Dr. Prasit Aekaputra", Filipinas - Prueba documental 183, párrafo 5 ("Sobre la base del examen que he realizado de la Ley del Tabaco, la Ley sobre Impuestos Sanitarios y la Ley sobre Impuestos de Televisión, constato que no existe ninguna disposición que regule el proceso legal mediante el cual sea posible obtener la liberación de las garantías otorgadas respecto de los impuestos especial, sanitario y de televisión.").

[1468] Nuestra opinión a este respecto encuentra apoyo en la declaración formulada por el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)* de que un "grupo especial no debe presuponer con ligereza la existencia de una 'regla o norma' que constituye una medida de aplicación general y prospectiva, especialmente cuando no se expresa en forma de documento escrito." (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Reducción a cero (CE)*, párrafo 196.)

[1469] Respuesta de Filipinas a la pregunta 166 del Grupo Especial; observaciones sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 171 2) del Grupo Especial. Filipinas destaca que, en el contexto de su defensa al amparo del párrafo 2 del artículo III y el párrafo 3 a) del artículo X, Tailandia también se refirió a las normas que regulan la liberación de las garantías como la "práctica habitual". Respuesta de Tailandia a la pregunta 74 del Grupo Especial; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 296.

previsto en el párrafo 1 del artículo X.[1470] Sin embargo, Tailandia no desarrolló esta declaración al formular su propia declaración al respecto; por ejemplo, no especificó en qué consiste esa práctica del Departamento. Filipinas tampoco expuso ejemplos concretos de esa práctica. Ante la falta de elementos que demuestren una práctica o acciones repetidas que puedan ser consideradas como una norma general, la alusión de Tailandia a una "práctica del Departamento" parece significar que las decisiones sobre la liberación de las garantías otorgadas para los impuestos interiores se adoptan, en la práctica, de manera discrecional.

7.848 Creemos, como la propia Filipinas lo reconoce, que, si su alegación se refiere a la *ausencia* de normas específicas de procedimiento aplicables de manera general a la liberación de las garantías otorgadas en relación con los impuestos interiores, lo apropiado era plantear dicha alegación con arreglo al párrafo 3 a) del artículo X. Por ejemplo, refiriéndose a las normas de procedimiento que regulan el reembolso de los derechos de aduana previstas en la "Notificación del Departamento de Aduanas Nº 97/2542, Asunto: Procedimientos para recibir reembolsos, impuestos y derechos y otros pagos mediante cheque", Filipinas sostiene que la existencia de esas normas y procedimientos detallados y expresos para el reembolso de los derechos de aduana hace aún más evidente la ausencia de disposiciones equivalentes para los valores de garantía. Observamos asimismo que Filipinas hace hincapié en la necesidad de que existan normas precisas publicadas en materia de liberación de las garantías. La obligación prevista en el párrafo 1 del artículo X se refiere, no obstante, a que las normas de aplicación general *puestas en vigor* por un Miembro deberán ser publicadas rápidamente a fin de que los comerciantes tengan conocimiento de ellas. De hecho, Filipinas sostiene que si el Grupo Especial constata que la legislación tailandesa no establece una norma general en relación con la liberación de las garantías, el Grupo Especial debería constatar que Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X al no establecer normas que permitan a los importadores obtener, sobre una base previsible, la liberación de las garantías percibidas cuando la cuantía de la obligación definitiva resulte ser inferior a la de la garantía.[1471] Sin embargo, Filipinas en ningún momento formuló una alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X en relación con la omisión de Tailandia de establecer reglas relativas a la liberación de las garantías.

7.849 En consecuencia, por lo que respecta a su alegación de que Tailandia no publicó una norma que se refiera a la cuestión de "un derecho inequívoco a la liberación de las garantías" ni las "normas de procedimiento [específicas] que brinden orientación suficiente sobre la manera en que se liberan las garantías", concluimos que Filipinas no satisfizo la carga de probar la existencia de normas específicas de procedimiento aplicadas de manera general a la liberación de las garantías en el sentido del párrafo 1 del artículo X. En consonancia con lo anterior, en la sección siguiente examinaremos la cuestión de si Tailandia publicó su norma general relacionada con el derecho a la liberación de las garantías de manera compatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994.

iii) La cuestión de si las normas relativas a la liberación de las garantías fueron publicadas en el sentido del párrafo 1 del artículo X

Principales argumentos de las partes

7.850 **Filipinas** afirma que los artículos 112*bis* y 112*quater* de la Ley de Aduanas no brindan orientación suficiente sobre la liberación de las garantías constituidas para los derechos de aduana y los impuestos aplicables, porque estas disposiciones, entre otras cosas, no establecen un derecho

[1470] Respuesta de Filipinas a la pregunta 166 del Grupo Especial; y segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 128, donde se hace referencia a la segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 296. Filipinas señala que una serie de determinaciones habituales de carácter administrativo también constituye una "medida" en el sentido del párrafo 2 del artículo 6 del ESD.

[1471] Respuesta de Filipinas a la pregunta 166 del Grupo Especial, donde hace referencia a las declaraciones planteadas a este respecto en su primera declaración oral, párrafo 258.

inequívoco a la liberación de la garantía.[1472] Filipinas aduce que, en particular, el último párrafo del artículo 112*quater* se refiere solamente a las garantías en efectivo y no menciona las demás modalidades de las garantías percibidas por Tailandia, como, por ejemplo, las garantías bancarias. A juicio de Filipinas, el planteamiento de Tailandia de que los artículos 112*bis* y 112*quater* establecen una norma general para la liberación de las garantías socava su propia afirmación de que "para que sea obligatorio publicar una norma de aplicación general debe existir una norma de aplicación general." Filipinas aduce que ello indica que no puede interpretarse que los artículos 112*bis* y 112*quater* contengan una norma general que regule la liberación de las garantías.

7.851 Filipinas alega además que Tailandia no ha publicado sus normas de aplicación general relacionadas con la liberación de las garantías conforme al párrafo 1 del artículo X. Filipinas aduce que la legislación tailandesa pertinente no incluye disposiciones que informen debidamente a los importadores acerca de las normas que regulan la liberación de las garantías una vez adoptada la determinación aduanera definitiva.[1473] La publicación de esas normas tendría importancia práctica, ya que en la presente diferencia Tailandia no ha liberado las garantías depositadas por los impuestos sanitarios relativos a [[xx.xxx.xx]] de las [[xx.xxx.xx]] transacciones realizadas entre agosto de 2006 y marzo de 2007[1474]; para ese mismo período, Tailandia ha despachado un total de [[xx.xxx.xx]] entradas, pero no ha liberado la garantía relacionada con [[xx.xxx.xx]] entradas cuyo valor definitivo en aduana era inferior a la cuantía de la garantía constituida; de esos [[xx.xxx.xx]] casos, Tailandia tampoco ha liberado las garantías del impuesto sanitario correspondientes a [[xx.xxx.xx]] casos.[1475]

7.852 **Tailandia** afirma que los artículos 112*bis* y 112*quater* de la Ley de Aduanas constituyen leyes de aplicación general que regulan la liberación de las garantías.[1476] Esos artículos, que regulan la determinación definitiva de los derechos, también establecen que las garantías en exceso deben ser devueltas una vez realizada la valoración definitiva de la mercancía.[1477] El artículo 112*bis* dispone que, una vez efectuado el pago de una garantía, "cuando se haya realizado un depósito en efectivo como garantía y ese depósito en efectivo sea suficiente para cubrir el importe del derecho liquidado, el importe liquidado del derecho será pagado de inmediato con cargo a la suma depositada". El artículo 112*quater* dispone que en los casos en que el "derecho pagado o el depósito en efectivo deban ser *reembolsados en razón a que han sido exigidos en exceso de la cuantía o cuantía adicional por pagar"* habrá lugar al pago de intereses sobre la cuantía que deba reintegrarse.[1478] Tailandia alega que también ha presentado Avisos de determinaciones que fueron publicados y que muestran que hay reembolsos disponibles. Por ejemplo, la columna 6 del Aviso de determinación de fecha 16 de marzo de 2007 muestra que las cantidades deberán ser reembolsadas a los importadores una vez efectuada la determinación definitiva.[1479] Tailandia considera que los artículos 112*bis* y 112*quater* de la Ley de Aduanas, junto con los Avisos de determinaciones, aportan en su conjunto una transparencia

[1472] Respuesta de Filipinas a la pregunta 71 del Grupo Especial.
[1473] Primera declaración oral de Filipinas, párrafos 259-260; respuesta de Filipinas a la pregunta 72 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 525.
[1474] Filipinas afirma que las garantías por los impuestos sanitarios correspondientes a estas [[xx.xxx.xx]] entradas fueron liberadas por el Departamento de Aduanas de Tailandia el 3 de agosto de 2009, después de haberse promovido este procedimiento de la OMC.
[1475] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 526-528, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 195.
[1476] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 325; y respuesta de Tailandia a la pregunta 74 del Grupo Especial.
[1477] Respuesta de Tailandia a la pregunta 165 del Grupo Especial.
[1478] Respuesta de Tailandia a la pregunta 165 del Grupo Especial, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 20.
[1479] Respuesta de Tailandia a la pregunta 165 del Grupo Especial, donde se hace referencia a Filipinas - Prueba documental 129.

suficiente acerca de las normas *existentes* que el Director General de Impuestos Especiales ha seguido.[1480]

7.853 **Filipinas** alega que los artículos 112*bis* y 112*quater* de la Ley de Aduanas no establecen un derecho inequívoco a la liberación de las garantías, y señala que el último párrafo del artículo 112*quater* solamente se refiere a las garantías en efectivo y no a las demás modalidades de las garantías, como, por ejemplo, las garantías bancarias.[1481] Este punto reviste importancia práctica porque entre el 11 de agosto de 2006 y el 28 de marzo de 2008 PM Tailandia constituyó garantías bancarias para realizar el despacho de envíos de cigarrillos importados.[1482]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.854 En esta sección examinaremos si Tailandia ha publicado las normas generales relativas al derecho a la liberación de las garantías, identificadas por Filipinas, de manera compatible con las obligaciones que le impone el párrafo 1 del artículo X.

7.855 Tailandia alega haber cumplido sus obligaciones por medio de la Ley de Aduanas de Tailandia y los Avisos de determinaciones publicados. A juicio de Tailandia, estos instrumentos jurídicos ofrecen orientación suficiente para que los comerciantes y los gobiernos conozcan las normas que rigen la liberación de las garantías después de que el Departamento de Aduanas de Tailandia haya dictado la determinación aduanera definitiva.

7.856 Filipinas aduce que los artículos 112*bis* y 112*quater* de la Ley de Aduanas no proporcionan orientación suficiente en lo que respecta a la liberación de las garantías depositadas por los derechos de aduana y los impuestos aplicables porque estas disposiciones, entre otras cosas, no establecen un derecho inequívoco a la liberación de las garantías. El artículo 112*bis* de la Ley de Aduanas de Tailandia dispone lo siguiente:

> "En caso de que se otorgue una garantía por la cuantía del derecho con arreglo al artículo 112 y el funcionario competente haya liquidado el importe adeudado del derecho y lo haya notificado al importador o al exportador, según corresponda, el importador o el exportador pagará el importe notificado del derecho en el plazo de treinta días contados a partir de la fecha de recepción del Aviso.
>
> En caso de que se haya realizado un depósito en efectivo como garantía y ese depósito en efectivo sea suficiente para cubrir el importe del derecho liquidado por el funcionario competente, el importe liquidado del derecho será pagado de inmediato con cargo a la suma depositada, y se considerará que el importador o el exportador han pagado el importe o derecho notificado dentro del plazo indicado en el párrafo 1."[1483]

[1480] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 325; y Filipinas - Prueba documental 20.

[1481] Respuesta de Filipinas a la pregunta 72 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 524.

[1482] Respuesta de Filipinas a la pregunta 72 del Grupo Especial, donde hace referencia a su primera comunicación escrita, nota 145, y explica que con anterioridad al 28 de marzo de 2007 PM Tailandia constituyó garantías bancarias por los derechos de aduana y los impuestos especiales adeudados sobre la diferencia entre el valor de transacción declarado y el valor de garantía. En relación con los impuestos sanitarios y los impuestos de televisión (aplicados inicialmente en enero de 2008) que se adeudaban sobre esta diferencia, PM Tailandia constituyó garantías en efectivo. A partir del 28 de marzo de 2007, PM Tailandia constituyó garantías en efectivo por todos los conceptos, esto es, por los impuestos especial y sanitario y, después de enero de 2008, también por el impuesto de televisión.

[1483] Filipinas - Prueba documental 20.

7.857 El artículo 112*quater* de la Ley de Aduanas de Tailandia dispone lo siguiente:

> "En caso de que el derecho pagado o el depósito en efectivo deban ser reembolsados en razón a que han sido exigidos en exceso de la cuantía o cuantía adicional por pagar, junto con el reembolso se pagarán intereses sobre el mismo al tipo no compuesto del 0,625 por ciento mensual, a partir de la fecha del pago del derecho o del más reciente depósito de efectivo hasta la fecha de aprobación del reembolso. En caso de que se haya depositado efectivo en sustitución de la garantía con posterioridad al levante o exportación de las mercancías, los intereses sobre el depósito en efectivo que debe ser reembolsado se calcularán desde la fecha del más reciente depósito de efectivo hasta la fecha de aprobación del reembolso. En el cálculo de los intereses conforme a lo establecido en este párrafo, una fracción de mes se contará como un mes completo y los intereses por pagar recibirán el trato de un derecho reembolsable."[1484]

7.858 El texto de la Ley de Aduanas, citado *supra*, indica que se puede pedir una garantía del pago de los derechos de aduana (artículo 112*bis*) y que, en caso de que se liberen garantías en efectivo, se pagarán intereses a un tipo fijo (artículo 112*quater*). Por lo tanto, se refiere solamente a garantías otorgadas en efectivo sin especificar si las garantías constituidas en otras modalidades también están sujetas a estas disposiciones en situaciones que justifiquen su liberación.

7.859 En los Avisos de determinaciones que según Tailandia dejan en claro la posibilidad de que los importadores obtengan la devolución de una garantía solamente figura una columna que señala las cuantías de "reembolso(+) o déficit(-)" para el importador. A nuestro juicio, ese documento no indica si tales reembolsos corresponden a garantías otorgadas en relación con los impuestos especial, sanitario y de televisión. En consecuencia, estos Avisos de determinaciones presentados por Tailandia no establecen un vínculo suficiente entre el derecho de los importadores a un "reembolso" y las garantías pagadas en relación con los impuestos especial, sanitario y de televisión.

7.860 De este modo, pese a que Tailandia reconoce que "en lo esencial, las garantías deben ser devueltas después de que se lleve a cabo la valoración definitiva de las mercancías", los documentos pertinentes a que se remite Tailandia en esta diferencia no indican de manera clara un derecho inequívoco a la liberación de las garantías por los impuestos interiores después de la valoración definitiva de las mercancías. En tales circunstancias, los importadores no podrán conocer la naturaleza exacta del derecho que tienen a la liberación de las garantías otorgadas en relación con los impuestos interiores en el sentido del párrafo 1 del artículo X.

7.861 En virtud de lo anterior, concluimos que las normas generales relativas al derecho a la liberación de las garantías actualmente publicadas por Tailandia en la Ley de Aduanas no son suficientes para cumplir las prescripciones del párrafo 1 del artículo X en relación con las garantías otorgadas por los impuestos especial, sanitario y de televisión.

H. PÁRRAFO 3 A) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994

1. Visión general de las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X

7.862 Filipinas formula las cuatro alegaciones siguientes al amparo del párrafo 3 a) del artículo X: i) Tailandia actúa de forma incompatible con la obligación que le impone ese párrafo de aplicar sus normas aduaneras y relativas a los impuestos interiores de manera "razonable" e "imparcial" al nombrar Directores del TTM a determinados altos funcionarios del Gobierno tailandés; ii) las

[1484] Filipinas - Prueba documental 20.

demoras indebidas en el proceso de adopción de decisiones de la Junta de Apelación entrañan una aplicación "irrazonable" de las leyes aduaneras conforme al párrafo 3 a) del artículo X; iii) la base imponible del IVA (MRSP) para los cigarrillos importados se determina de manera "no uniforme", "irrazonable" y "parcial"; y iv) el impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión se establecen en relación con los cigarrillos importados de manera "no uniforme", "irrazonable" y "parcial".

7.863 Analizaremos en primer lugar la naturaleza general y el alcance del párrafo 3 a) del artículo X para examinar a continuación las alegaciones de Filipinas con respecto a los actos concretos de aplicación de las leyes y reglamentos del Gobierno tailandés antes enunciados. Recordamos nuestra conclusión de que la tercera alegación, relativa a la determinación de la base imponible del IVA, excede de nuestro mandato, como se expone en la sección VII.B.1 a).

2. Naturaleza y alcance de las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X

7.864 El párrafo 3 a) del artículo X dispone 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.

7.865 Por su parte el tenor del párrafo 1 del artículo X es el 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 ...

7.866 En consecuencia, para 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*.

7.867 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[1485], lo que significa que, como señaló el Grupo Especial en el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, la violación de cualquiera de ellos implicará una violación de las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X.

7.868 A este respecto, es importante recordar la observación del Órgano de Apelación de que el párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 establece determinadas normas mínimas de transparencia y equidad procesal en la aplicación de las reglamentaciones comerciales.[1486] En consecuencia, al examinar las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 3 del artículo X hemos de tener presente que las obligaciones recogidas en el párrafo 3 a) del artículo X se basan en los principios de transparencia, equidad procesal y observancia de las debidas garantías procesales.

[1485] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.86.

[1486] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones*, párrafo 183. El Órgano de Apelación destacó también que "en tanto rija la prescripción de las debidas garantías procesales en general con respecto a medidas que por lo demás se imponen de conformidad con las obligaciones dimanantes de la OMC, no es sino razonable que se exija el riguroso cumplimiento de *dichas garantías fundamentales* en la aplicación y administración de una medida ..." (informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones*, párrafo 182) (sin cursivas en el original).

7.869 En cuanto al alcance del párrafo 3 a) del artículo X, se ha establecido claramente que las obligaciones derivadas de esa disposición se refieren a la *aplicación* de las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas comprendidas en el ámbito del párrafo 1 del artículo X y *no* a las *propias* leyes y reglamentos.[1487] El Órgano de Apelación ha afirmado que, en la medida en que esas leyes y reglamentos sean discriminatorios, cabe examinar su compatibilidad con las disposiciones pertinentes del GATT de 1994[1488], y ha aclarado además, en relación con el alcance del párrafo 3 a) del artículo X, que los actos de aplicación de un gobierno sujetos a las disposiciones del párrafo 3 a) del artículo X incluyen, no sólo los actos de aplicación de las leyes y reglamentos a que se refiere el párrafo 1 del artículo X, sino también los instrumentos jurídicos que regulan la aplicación de esas leyes y reglamentos.[1489] Dicho de otro modo, para determinar adecuadamente el ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X la cuestión pertinente es, como señaló acertadamente el Grupo Especial en el asunto *Argentina - Pieles y cueros*, "si el contenido de esa medida es *de naturaleza administrativa* o implica cuestiones sustantivas reguladas más adecuadamente en otras disposiciones del GATT de 1994".[1490]

7.870 A este respecto, se ha aclarado también que el término "aplicar" del párrafo 3 a) del artículo X puede incluir los "procesos administrativos" y que, en su sentido más amplio, un proceso administrativo puede entenderse como una serie de actuaciones, medidas o acontecimientos que se adoptan o tienen lugar en relación con la formulación de una decisión administrativa.[1491] En *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, el Órgano de Apelación tuvo oportunidad de ocuparse de la obligación de aplicar las leyes y reglamentos de manera "uniforme" y expuso la opinión de que el término "aplicar" del párrafo 3 a) del artículo X podía incluir los "procesos administrativos". No obstante, consideró que, habida cuenta de que ese término alude a la acción de "dar efecto práctico" a un instrumento jurídico a que se refiere el párrafo 1 del artículo X o "poner en aplicación" ese instrumento, lo que tiene que ser uniforme, con arreglo al párrafo 3 a) del artículo X, es la *aplicación* del instrumento jurídico a que se refiere el párrafo 1 del artículo X, y *no los procesos* conducentes a decisiones administrativas, ni los instrumentos que puedan utilizarse en el ejercicio de las actividades administrativas.

7.871 El Órgano de Apelación añadió que, no obstante, las características de un proceso administrativo eran pertinentes a la evaluación de si un instrumento jurídico a que se refiere el párrafo 1 del artículo X se aplica o pone en práctica de manera uniforme en determinados casos. En concreto, el Órgano de Apelación declaró lo siguiente:

[1487] Informes del Órgano de Apelación, *CE - Banano III*, párrafo 200; y *CE - Productos avícolas*, párrafo 115. El Grupo Especial que examinó el asunto *Argentina - Pieles y cueros* declaró también que "el párrafo 3 a) del artículo X se refiere específicamente a la *manera de aplicar* las medidas identificadas en el párrafo 1 del artículo X" (sin cursivas en el original) (informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.73). En esa misma diferencia el Grupo Especial aclaró además que "la cuestión pertinente es si el contenido de esa medida es de naturaleza administrativa o implica cuestiones sustantivas reguladas más adecuadamente en otras disposiciones del GATT de 1994" (párrafo 11.70; a esa cuestión se hace también referencia en el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Enmienda Byrd*, párrafo 7.143).

[1488] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III*, párrafo 200.

[1489] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 200. Según el Órgano de Apelación "[c]on arreglo al párrafo 3 a) del artículo X es preciso hacer una distinción entre *el instrumento jurídico que se aplica* y *el instrumento jurídico que regula* la aplicación de ese instrumento. 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".

[1490] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.70 (sin cursivas en el original).

[1491] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 224.

> "Las características de un proceso administrativo que regulan la aplicación de un instrumento jurídico a que se refiere el párrafo 1 del artículo X pueden constituir *pruebas pertinentes* para establecer si ese instrumento jurídico se aplica de manera uniforme o no uniforme. Sin embargo, el valor de esas pruebas dependerá de las circunstancias de cada caso y necesariamente variará de un caso a otro. En efecto, podemos concebir casos en los que un grupo especial atribuya mucha importancia a las diferencias que existen al nivel de los procesos administrativos, porque considera que esas diferencias son tan significativas que han sido causa, o probablemente serán causa, de la aplicación no uniforme del instrumento jurídico de que se trate. Por otro lado, un grupo especial podría concluir, tras hacer una evaluación global de las pruebas, que la coherencia de los resultados de la aplicación del instrumento jurídico demuestra que la medida de que se trata se aplica de manera uniforme, aunque pueda haber diferencias a nivel de los procesos administrativos".[1492]

7.872 Observamos que el análisis del Órgano de Apelación al que hemos hecho referencia se llevó a cabo en el contexto del requisito de uniformidad del párrafo 3 a) del artículo X. Aunque caben dudas acerca de si pretendió hacer extensivo su análisis del alcance del término "aplicar" en ese contexto a los requisitos de razonabilidad e imparcialidad de ese párrafo, la siguiente declaración del Órgano de Apelación parece avalar la opinión de que el análisis debe aplicarse también a esos otros dos requisitos. Tras señalar que para respaldar una alegación de infracción del párrafo 3 a) del artículo X pueden aducirse pruebas relacionadas con las características de un proceso administrativo, el Órgano de Apelación formuló la siguiente declaración final:

> "[P]ara fundamentar una alegación de infracción basada en un proceso administrativo, no es suficiente que el reclamante se limite a enumerar las características de dicho proceso; tendrá también que demostrar cómo y por qué esas características dan lugar necesariamente a la falta de aplicación *uniforme, imparcial y razonable* de un instrumento jurídico a que se refiere el párrafo 1 del artículo X."[1493] (sin cursivas en el original)

7.873 En síntesis, de las orientaciones proporcionadas por el Órgano de Apelación se desprende que el párrafo 3 a) del artículo X establece las disciplinas que regulan la *aplicación* de los instrumentos jurídicos a que se refiere el párrafo 1 del artículo X. La aplicación que puede ser impugnada al amparo del párrafo 3 a) del artículo X abarca tanto la manera en que se aplican los instrumentos jurídicos a que se refiere ese párrafo en determinados casos como los instrumentos jurídicos que regulan esa aplicación. Además, puede entenderse que los procesos administrativos conducentes a las decisiones administrativas están también incluidos en el ámbito del término "aplicar" y por ende del párrafo 3 a) del artículo X. No obstante, en la medida en que una alegación de infracción del párrafo 3 a) del artículo X se base en un proceso administrativo, el reclamante debe demostrar cómo y por qué determinadas características de los procesos administrativos dan lugar necesariamente a la falta de aplicación *uniforme, imparcial y razonable* de un instrumento jurídico a que se refiere el párrafo 1 del artículo X.

7.874 Por último, tenemos presente la declaración del Órgano de Apelación de que, dado que cualquier alegación de que la conducta de un Miembro es parcial o irrazonable es grave bajo cualquier circunstancia, tales alegaciones no deberían formularse con ligereza ni en forma subsidiaria.[1494] Por ello, el Órgano de Apelación advirtió que "una alegación basada en el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 tiene que estar respaldada por pruebas sólidas; la naturaleza y el alcance de la

---

[1492] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafos 224 y 225.
[1493] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 226.
[1494] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Exámenes por extinción respecto de los artículos tubulares para campos petrolíferos*, párrafo 217.

alegación, y las pruebas presentadas por los reclamantes en su apoyo, deberían corresponder a la gravedad a las acusaciones inherentes a las alegaciones basadas en dicho párrafo". En términos generales, el examen de las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 3 del artículo X nos exige una apreciación equilibrada que tenga en cuenta tanto el derecho fundamental de los comerciantes a un procedimiento con las debidas garantías como el derecho soberano de los gobiernos de los Miembros a decidir la forma de aplicar sus propias leyes y reglamentos.

7.875 Teniendo presente lo anterior, procedemos a analizar las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X en relación con la doble función de los funcionarios del Gobierno tailandés como Directores del TTM.

3. Nombramiento de determinados funcionarios de aduanas y de la administración fiscal del Gobierno tailandés como Directores del TTM

a) Introducción

7.876 Filipinas alega que Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X porque aplica sus leyes y reglamentos aduaneros y fiscales de manera parcial e irrazonable al nombrar Directores del TTM a funcionarios públicos encargados de aplicar las normas aduaneras y fiscales del país. Tailandia aduce que Filipinas no ha demostrado que Tailandia no aplique de hecho determinadas leyes de manera razonable e imparcial habida cuenta, entre otras cosas, de la existencia de salvaguardias que impiden la utilización indebida de la facultad de participar en la adopción de las decisiones aduaneras y fiscales pertinentes y el uso indebido de información confidencial relativa a los cigarrillos importados.

7.877 Al examinar la alegación de Filipinas, evaluaremos en primer lugar si el acto de administración del Gobierno tailandés en cuestión, en concreto el nombramiento de funcionarios con una doble función, está comprendido en el ámbito de la "aplicación" a que se refiere el párrafo 3 a) del artículo X. En caso afirmativo, procederemos a continuación a analizar si ese acto da lugar a una aplicación irrazonable y/o parcial de las leyes y reglamentos aduaneros y fiscales de Tailandia.

b) La cuestión de si el nombramiento como Directores del TTM de algunos funcionarios de aduanas y de la administración fiscal constituye un acto de "aplicación" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X

i) Principales argumentos de las partes

7.878 **Filipinas** alega que el hecho de conferir a funcionarios públicos que son Directores del TTM facultades de decisión en relación con los cigarrillos importados y nacionales[1495] y de darles acceso a información comercial confidencial[1496] sobre competidores directos del TTM entraña una aplicación contraria a lo dispuesto en el párrafo 3 a) del artículo X. Aduce que los funcionarios con una doble función "intervienen directamente" en muchas decisiones relacionadas con la aplicación de las medidas en litigio y cita varias decisiones fiscales/aduaneras en las que esas personas tuvieron una intervención destacada.[1497] Según Filipinas, los funcionarios que actúan también como Directores del TTM realizan su misión administrativa de forma favorable al Monopolio, por lo que su nombramiento como miembros de su Consejo de Administración influye en la aplicación de las medidas aduaneras/fiscales en litigio.

7.879 **Tailandia** sostiene que Filipinas no ha aportado elementos de prueba que demuestren que Directores del TTM participen directamente en los procesos de adopción de decisiones de que se trata,

[1495] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 77.
[1496] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 83.
[1497] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 30-35.

como la determinación del valor en aduana de los cigarrillos y de la base imponible del IVA aplicado a éstos, así como del impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión.[1498] Basándose en el asunto *Argentina - Pieles y cueros*, aduce que el mero hecho de asignar una función dual a funcionarios de aduanas no es concluyente porque "todo depende de lo que se permita hacer a esas personas".[1499] En consecuencia, Tailandia afirma que el nombramiento de funcionarios de aduanas/de la administración fiscal como Directores del TTM no constituye una "aplicación" de las medidas aduaneras/fiscales en litigio en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.880 Filipinas alega que algunos funcionarios del Gobierno tailandés que tienen también la condición de Directores del TTM (a los que denomina "funcionarios con una doble función") asumen facultades de decisión en la administración de las leyes aduaneras y fiscales tailandesas. Tailandia admite que el Ministro de Hacienda ha nombrado a algunos funcionarios públicos Directores del TTM[1500], pero no que esos funcionarios con una doble función participen en la administración de las medidas fiscales y aduaneras en un grado suficiente para que pueda considerarse que su nombramiento como Directores del TTM constituye un acto de "aplicación" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

7.881 La primera cuestión que hemos de examinar en relación con la alegación de Filipinas con respecto a esos funcionarios es, por consiguiente, si el nombramiento de ciertos altos funcionarios del Gobierno tailandés como Directores del TTM constituye un acto de "aplicación" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

7.882 Antes de comenzar nuestro análisis, nos ocuparemos brevemente de la cuestión de si Filipinas, en su calidad de reclamante que alega que Tailandia aplica instrumentos jurídicos a que se refiere el párrafo 1 del artículo X de manera contraria a lo establecido en el párrafo 3 a) de ese artículo, ha demostrado que los instrumentos jurídicos pertinentes son instrumentos "a que se refiere el párrafo 1 [del artículo X]". Filipinas sostiene que a los efectos de su alegación con respecto a la doble función de algunos funcionarios del Gobierno tailandés los instrumentos jurídicos a que se refiere el párrafo 1 del artículo X son medidas de Tailandia relativas a la valoración en aduana o al IVA y otras medidas fiscales.[1501] En concreto, Filipinas impugna la manera en que el Gobierno de Tailandia aplica las siguientes leyes y reglamentos:[1502]

- Ley de Aduanas B.E. 2469 (1926), incluidas todas sus modificaciones; Ley del Tabaco B.E. 2509 (1966), artículo 5*ter*; Ley sobre la Fundación de Promoción de la Salud B.E. 2544 (2001), en particular sus artículos 11, 12, y 13, y sus modificaciones o medidas de aplicación u otras medidas relacionadas con ella; Ley sobre el Servicio Público de Radiodifusión de Tailandia 2551 (2008), en particular sus artículos 12, 13, y 14, y sus modificaciones o medidas de aplicación u otras medidas relacionadas con ella;

- Reglamento Ministerial Nº 132 B.E. 2543 (1990) promulgado en virtud de la Ley de Aduanas B.E. 2469 (1926), y Reglamentos Ministeriales

[1498] Respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 192.
[1499] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.99.
[1500] Como se indicaba en la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 18, 115 y 270; y en Filipinas - Prueba documental 10.
[1501] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 63, 65 y 67.
[1502] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 61-67.

modificatorios Nº 145 B.E. 2547 (2004) y Nº 146 B.E. 2550 (2007); Reglamento de aduanas Nº 2/2550 (2007) Re: modificación del Código de Formalidades y Directrices Aduaneras B.E. 2544 (2001) re: Formalidades aduaneras para impedir la evasión de derechos incluidos en el valor en aduana, y modificación del Reglamento del Departamento de Aduanas Nº 14/2549 (2006) re: Directriz para el Establecimiento del Valor en Aduana; Reglamento de aduanas Nº 14/2549 (2006), re: Directriz para el Establecimiento del Valor en Aduana, modificado por el Reglamento de aduanas Nº 2/2550 (2007);

- Real Decreto, promulgado de conformidad con el Código de Recaudación Tributaria, por el que se regula la reducción de los tipos del impuesto sobre el valor añadido (Nº 465), B.E. 2550 (2007); Real Decreto, promulgado de conformidad con el Código de Recaudación Tributaria, por el que se regula la reducción de los tipos del impuesto sobre el valor añadido (Nº 239) B.E. 2534 (1991);

- Notificación de las aduanas tailandesas Nº 23/2549 (2006), en la que figuran directrices sobre la valoración en aduana; Notificación de aduanas Nº 29/2549 (2006) Procedimiento para solicitar la fijación de los derechos y tasas; Notificación del Director General del Departamento de Recaudación Tributaria sobre el IVA (Nº 10);

- artículos 79/5 y 81 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia;

- Orden del Departamento de Recaudación Tributaria Nº Por 85/2542 (1999);

- Avisos del Director General de Impuestos Especiales relativos a los MRSP. Los actualmente vigentes están establecidos en el Aviso B.E. 2550 (2007), de 29 de agosto de 2007 (en el caso de los productos nacionales), y en el Aviso B.E. 2550 (2007), de 29 de agosto de 2007 y el Aviso B.E. 2550 (2007), de 18 de diciembre de 2007 (en el caso de los productos importados); y

- Avisos del Director General de Impuestos Especiales, en los que se indican los precios en fábrica. Los precios en fábrica aplicables en la actualidad figuran en el Aviso B.E. 2550 (2007), de 29 de agosto de 2007.

7.883 Tailandia no cuestiona la condición de instrumentos jurídicos abarcados por el párrafo 3 a) del artículo X de las leyes y reglamentos tailandeses citados. Constatamos que las medidas de que se trata están comprendidas, por consiguiente, en el ámbito de las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas a que se refiere el párrafo 1 del artículo X.

7.884 En cuanto a la principal cuestión que se plantea en la presente sección, observamos que Filipinas sostiene que el nombramiento como Directores del TTM de funcionarios públicos que supuestamente tienen facultades de decisión en relación con las leyes aduaneras y fiscales objeto de la presente diferencia constituye un acto de aplicación de esas leyes en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X. Filipinas parece basar su posición en la idea de que el nombramiento de funcionarios públicos como Directores del TTM afecta a la aplicación de las normas aduaneras y fiscales tailandesas en esferas tales como la valoración en aduana de los cigarrillos importados y la determinación de la base imponible del IVA, así como de otros impuestos, de forma incompatible con las obligaciones derivadas del párrafo 3 a) del artículo X. Tailandia discrepa de Filipinas porque, a su juicio, los funcionarios con doble función *no* participan en la aplicación de las medidas fiscales y

aduaneras en un grado suficiente para que su nombramiento como Directores del TTM pueda considerarse un acto de "aplicación" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

7.885 Recordamos que el párrafo 3 a) del artículo X regula la *aplicación* de las leyes y reglamentos y no el contenido de las propias leyes y reglamentos. Observamos también que el Órgano de Apelación aclaró que la "aplicación" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X puede también incluir los *procesos administrativos*.

7.886 A la luz del criterio establecido por el Órgano de Apelación en relación con el sentido de la "aplicación" a que se refiere el párrafo 3 a) del artículo X, entendemos que el nombramiento de funcionarios con doble función como Directores del TTM no puede constituir un acto de *aplicación* de las leyes y reglamentos aduaneros y fiscales de Tailandia porque no es un acto por el que se *aplica* el contenido de las disposiciones aduaneras y fiscales. No obstante, del amplio alcance de los procesos administrativos abarcados por el párrafo 3 a) del artículo X se desprende que bien puede considerarse que el nombramiento de funcionarios públicos como Directores del TTM (que es la única empresa nacional que compite con los cigarrillos importados en el mercado tailandés) forma parte del proceso administrativo conducente a la aplicación de las medidas aduaneras y fiscales si esos funcionarios participan en grado suficiente en la aplicación de las leyes aduaneras y fiscales tailandesas.[1503]

7.887 Como prueba de la intervención sustancial de esos funcionarios con doble función en los procedimientos pertinentes de adopción de decisiones, Filipinas señala que desde 1995, siete de ocho Presidentes del TTM han ocupado los cargos de Director General de Aduanas, Director General de Impuestos Especiales, o Director General de Recaudación Tributaria.[1504] El Director General de Impuestos Especiales, el Director General de Aduanas y el Director General de Recaudación Tributaria son responsables del establecimiento y administración de las normas aduaneras y fiscales aplicables a los importadores de cigarrillos con arreglo a la ley tailandesa.[1505]

7.888 Filipinas ha presentado también pruebas que demuestran que esos funcionarios con una doble función tienen todos ellos un grado de influencia que va desde la firma de los instrumentos jurídicos correspondientes a la posibilidad de hacer una contribución sustantiva a ellos. Son ejemplos de la intervención de los funcionarios de que se trata en las cuestiones relativas a las decisiones aduaneras y fiscales con respecto a los cigarrillos importados los siguientes: i) el aumento de los MRSP de septiembre de 2006 fue firmado por el Sr. Utid Tamwatin, que tenía a la sazón la doble condición de Presidente del Consejo de Administración del TTM y Director General de Impuestos Especiales[1506]; ii) pocos días después, el Sr. Tamwatin amenazó con imponer una prohibición de las importaciones a no ser que los importadores elevaran sus precios de venta al por menor hasta el nivel de los nuevos MRSP[1507]; iii) los Avisos de MRSP de marzo de 2007 y agosto de 2007 fueron firmados por

[1503] Hay que recordar que un proceso administrativo puede entenderse como "una serie de actuaciones, medidas o acontecimientos que se adoptan o tienen lugar en relación con la formulación de una decisión administrativa" (informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 224).

[1504] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 49. La única excepción es la actual Presidenta, Sra. Chantima Sirisaengtaksin, que es consultora del Departamento de Recaudación Tributaria del Ministerio de Hacienda en materia de tecnología de la información.

[1505] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 48; Filipinas - Prueba documental 20. El capítulo 1*bis*, artículo 2*bis*, prescribe que "habrá una Comisión Reguladora de los Derechos de Aduanas integrada por el Subsecretario del Ministerio de Hacienda como Presidente, el Director General del Departamento de Aduanas, el Director General del Departamento de Recaudación Tributaria, el Director General del Departamento de Impuestos Especiales, el Director General de la Oficina de Economía Tributaria, el Secretario General de la Comisión de Reales Decretos y otros tres miembros cualificados nombrados por el Ministro".

[1506] Filipinas - Prueba documental 86.

[1507] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 393.

el Sr. Wisudh Srisuphan, Presidente del TTM, que era también Director General de Impuestos Especiales; iv) el Aviso de MRSP de agosto de 2008 se publicó cuando el Sr. Wisudh Srisuphan, Presidente del TTM, era Secretario Permanente Adjunto para Asuntos Financieros (Ministerio de Hacienda); v) los Avisos de MRSP de mayo de 2009 se publicaron cuando la Sra. Chantima Sirisaengtaksin era Presidenta del TTM y consultora del Departamento de Recaudación Tributaria del Ministerio de Hacienda y el Sr. Arthon Keesiri, Director del TTM, era Director de la Oficina de verificación, prevención y eliminación del fraude del Departamento de Impuestos Especiales (Ministerio de Hacienda); vi) las decisiones de rechazar los valores de transacción declarados y exigir garantías, en relación con los envíos despachados entre el 11 de agosto y el 30 de septiembre de 2006, fueron adoptadas por la Aduana tailandesa cuando el Sr. Manus Kampakdee, Director del TTM, era Director General Adjunto de Aduanas (Ministerio de Hacienda); vii) las decisiones de rechazar el valor de transacción declarado, y exigir garantías en relación con los envíos despachados entre el 1º de octubre de 2006 y el 13 de octubre de 2007, así como las decisiones relativas a la determinación definitiva del valor de los envíos despachados entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007, se adoptaron cuando el, Sr. Manus Kampakdee, Director del TTM, era "Asesor Principal en materia de gestión y perfeccionamiento de la recaudación de derechos" del Departamento de Aduanas (Ministerio de Hacienda); y viii) las demoras en el proceso de adopción de decisiones de la Junta de Apelación, y especialmente la supuesta inactividad de la Junta desde 2006, se han producido cuando el Sr. Manus Kampakdee, Director del TTM, era Director General Adjunto de Aduanas o "Asesor Principal en materia de gestión y perfeccionamiento de la recaudación de derechos" del Departamento de Aduanas (Ministerio de Hacienda).[1508]

7.889 A nuestro juicio, los hechos expuestos en el párrafo anterior indican una intervención suficiente de los funcionarios con una doble función en el proceso de aplicación de las leyes y reglamentos aduaneros tailandeses. En tal concepto, consideramos que el nombramiento de funcionarios públicos como Directores del TTM constituye un proceso administrativo conducente a la aplicación de las leyes y reglamentos aduaneros y fiscales de Tailandia y, en consecuencia, reúne las condiciones necesarias para ser considerado un acto de "aplicación" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

c) La cuestión de si, al nombrar funcionarios con una doble función, Tailandia aplica las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas a que se refiere el párrafo 1 del artículo X de manera "parcial e irrazonable"

i) Aplicación "imparcial"

Principales argumentos de las partes

7.890 **Filipinas** alega que la doble función de los Directores del TTM entraña una aplicación parcial en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X, por cuanto confiere a éstos tanto "el derecho a participar en un proceso administrativo que afecta a los competidores del TTM [como] *capacidad de decisión* en ese proceso administrativo".[1509] Los Directores del TTM pueden influir en las condiciones de competencia de los cigarrillos de PM Tailandia de varias formas.[1510] En concreto, pueden recabar, y de hecho recaban, una amplia serie de datos confidenciales de todos los participantes en el mercado.[1511] Además de tener acceso a esa información, tienen un incentivo para adoptar decisiones

[1508] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 48, cuadro 1 "Panorama general de los Directores del TTM, 1995-2009".

[1509] Respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial.

[1510] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 78.

[1511] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 85; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 10. La información incluye: datos sobre precios y gastos, detalles de los acuerdos de PM Tailandia con proveedores y compradores y datos sobre ventas, así como información contenida en registros contables y documentos internos.

parciales, ya que tienen derecho a bonificaciones económicas anuales cuando los beneficios netos del TTM aumentan.[1512] Por consiguiente, puede considerarse que no sólo su nombramiento, sino la *función* que se les atribuye y las *facultades* que se les otorgan constituyen una aplicación parcial. En apoyo de su posición, Filipinas se remite al asunto *Argentina - Pieles y cueros*, en el que el Grupo Especial constató que la presencia de representantes de la industria nacional del curtido en el proceso de despacho de aduana entrañaba una aplicación parcial, porque hacía *posible* el acceso de los administradores a información comercialmente sensible y no proporcionaba *salvaguardias suficientes* frente al uso inadecuado de esa información.[1513]

7.891 Además, Filipinas sostiene que no hay en vigor salvaguardias contra el uso indebido de la información obtenida.[1514] En particular, aduce que las salvaguardias establecidas por Tailandia, en concreto las sanciones previstas en la Ley de Administración Pública y en el Código Penal de Tailandia, no son aplicables al TTM, en virtud de la *Guía Ética y Moral* del TTM, que obliga a sus directores a maximizar los beneficios del Monopolio en cualquier circunstancia.[1515] Dicho de otra forma, los Directores del TTM están obligados a favorecer a éste en detrimento de sus competidores directos. Al ser parte del marco normativo aplicable a las autoridades oficiales[1516], esta Guía se aplica en lugar de otras leyes tailandesas[1517], y protege de esa forma a los Directores del TTM de las sanciones de la Ley de Administración Pública y el Código Penal. En relación con las pruebas aportadas por Tailandia para demostrar que los funcionarios administrativos han sido a veces sancionados en virtud de la Ley de Administración Pública y del Código Penal de Tailandia, Filipinas aduce que Tailandia no ha explicado la relación entre esas sanciones y los actos concretos en litigio en el presente asunto.[1518] En todo caso, según Filipinas, esas sanciones no han sido eficaces para poner fin a la transmisión de información confidencial a los Directores del TTM ni impiden numerosos actos de aplicación parcial.[1519]

7.892 Filipinas destaca también la falta general de transparencia del proceso de deliberación en relación con importantes aspectos de las leyes aduaneras y fiscales de Tailandia. A consecuencia de ello, los funcionarios administrativos no están, en términos generales, sujetos a control.[1520] Filipinas concluye que Tailandia no aplica salvaguardias adecuadas, a pesar de las disposiciones incluidas en sus propias leyes. Por ello, el proceso administrativo de Tailandia aplicable a las importaciones de cigarrillos extranjeros es parcial en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

[1512] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 79; y Filipinas - Prueba documental 6, sección 1, página 1.

[1513] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 44-47, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.99.

[1514] En su respuesta a la pregunta 151 del Grupo Especial, Filipinas declara que "de la interpretación y aplicación que hace la jurisprudencia de los términos 'razonable' e 'imparcial' se desprende que el acceso a información comercial confidencial de Directores del TTM que tienen además la condición de funcionarios de aduanas y de la administración fiscal de Tailandia hace que la aplicación realizada por Tailandia sea irrazonable, en tanto que la inexistencia de salvaguardias para evitar la transmisión de esa información a Directores del TTM hace que esa aplicación irrazonable sea también parcial".

[1515] Respuesta de Filipinas a la pregunta 75 del Grupo Especial. La Guía obliga a los Directores del TTM a "formular la determinación que proporcione el máximo beneficio [al TTM]"; Filipinas - Prueba documental 4.

[1516] Respuesta de Filipinas a la pregunta 75 del Grupo Especial; Tailandia - Prueba documental 35. La Ley de Administración Pública obliga expresamente a los funcionarios públicos a "desempeñar sus funciones oficiales de conformidad con las leyes, reglamentos, normas de las autoridades oficiales, resoluciones del Consejo de Ministros, y políticas del gobierno y a actuar de conformidad con el marco normativo de las autoridades oficiales". Filipinas considera que la Guía Ética y Moral del TTM forma parte de esas normas.

[1517] Respuesta de Filipinas a la pregunta 75 del Grupo Especial.

[1518] Respuesta de Filipinas a la pregunta 153 del Grupo Especial.

[1519] Respuesta de Filipinas a la pregunta 153 del Grupo Especial; segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 12; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 31-34 y 48.

[1520] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 81 y 82.

7.893 Además, Filipinas señala que aún en caso de que la Ley de Administración Pública de Tailandia[1521] pudiera ofrecer una salvaguardia adecuada al prohibir a los funcionarios públicos ostentar cargos de dirección en empresas *públicas o privadas*, Tailandia ha optado por no aplicar esas disposiciones al TTM, basándose en que la prohibición de la Ley de Administración Pública sólo es aplicable cuando se trata de empresas *privadas*.[1522] Filipinas discrepa y alega que la Ley de Administración Pública prohíbe también a los funcionarios públicos ostentar cargos de esa naturaleza en entidades *públicas*, como el TTM.[1523]

7.894 **Tailandia** aduce que Filipinas no ha demostrado que, al nombrar a funcionarios públicos Directores del TTM, Tailandia aplique sus normas aduaneras y fiscales de una manera parcial contraria a las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X. Recuerda que, con arreglo al criterio de imparcialidad establecido en el asunto *Argentina - Pieles y cueros*, la mera presencia de personas con posiciones que pueden estar en conflicto no es suficiente para llegar a una conclusión en cuanto a la imparcialidad de la aplicación de las leyes en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X y que, como señaló el Grupo Especial en ese asunto, "todo depende de lo que se permita hacer a esas personas".[1524] Tailandia añade que los incentivos económicos de los Directores del TTM son módicos y se basan en igual medida en la asistencia a las reuniones del Consejo y en los beneficios.[1525]

7.895 Tailandia aduce que Filipinas no ha demostrado que los directores intervinieran directamente en la adopción de decisiones sobre cuestiones aduaneras y fiscales. Aunque no niega que personas con una doble función puedan tener también acceso a información confidencial sobre competidores directos del TTM, manifiesta que ha adoptado y aplicado las salvaguardias pertinentes para impedir la adopción de decisiones parciales y el uso indebido de información confidencial por parte de los Directores del TTM. Además, señala que Filipinas no ha demostrado que las supuestas decisiones parciales a las que ha hecho referencia estén vinculadas a los funcionarios públicos con una doble función de que se trata.

7.896 Tailandia sostiene que en virtud de la Ley de Administración Pública de Tailandia se imponen graves sanciones a los funcionarios públicos que incumplen sus deberes (incluido el de confidencialidad) y aporta pruebas estadísticas de la aplicación adecuada de las disposiciones correspondientes.[1526] En segundo lugar, los funcionarios públicos están plenamente sometidos a las disciplinas y penas del Código Penal[1527] en su actuación como Directores del TTM. Esas penas incluyen una posible pena de 10 años de prisión por la realización de actos en propio interés[1528] y el ejercicio indebido de las funciones[1529], así como una pena de cadena perpetua por la falta de honradez

[1521] Tailandia - Prueba documental 35. El artículo 83 6) de la Ley de Administración Pública de Tailandia prohíbe a los funcionarios públicos ser "gerentes o directores gerentes de una asociación o empresa o tener en ella otro cargo que entrañe una actividad de naturaleza similar".

[1522] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial (segunda reunión), párrafo 369.

[1523] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a las preguntas del Grupo Especial (segunda reunión), párrafo 380.

[1524] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 274, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.99.

[1525] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 83; segunda comunicación escrita de Tailandia, nota 171; Tailandia - Prueba documental 3, páginas 44 y 45; y Filipinas - Pruebas documentales 6 y 7.

[1526] Respuesta de Tailandia a la pregunta 153 del Grupo Especial.

[1527] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 80; y Tailandia - Prueba documental 84.

[1528] Artículo 152 del Código Penal (cuando "un funcionario a quien se haya encomendado la gestión o vigilancia de alguna actividad, se aproveche de ella en beneficio propio", el funcionario "incurrirá en la pena de 1 a 10 años de prisión y multa de 2.000 a 20.000 baht ") (Tailandia - Prueba documental 84).

[1529] Artículo 157 del Código Penal (cuando "un funcionario ejerza o se abstenga de ejercer indebidamente alguna de sus funciones en perjuicio de una persona, o ejerza o deje de ejercer deshonestamente algunas de sus funciones" ese funcionario "incurrirá en las penas de 1 a 10 años de prisión, multa de 2.000 a 20.000 baht, o ambas") (Tailandia - Prueba documental 84).

en la recaudación de derechos o impuestos.[1530] Además, el Reglamento Ministerial 145 (B.E. 2547)[1531] dispone que "las autoridades públicas no divulgarán la información confidencial o [la información] suministrada con carácter confidencial a efectos de la valoración en aduana sin autorización expresa de la persona u organismo público que haya suministrado esa información".[1532] Tailandia niega que la Guía Ética y Moral del TTM proteja a sus directores frente a los regímenes sancionadores establecidos por la legislación: la Guía es únicamente un código interno de la entidad, que, por tanto, no puede anular ningún acto legislativo o reglamentario. Según Tailandia, el régimen sancionador aplicable a los funcionarios administrativos proporciona *en sí mismo* salvaguardias suficientes y ha sido aplicado de forma coherente. Tailandia concluye que, dado que se aplican salvaguardias suficientes para evitar el uso indebido de la información confidencial obtenida por los funcionarios con una doble función, la aplicación de las leyes aduaneras y fiscales en litigio no es parcial.

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.897 Filipinas alega que la doble función de algunos funcionarios del Gobierno tailandés que son Directores del TTM entraña una aplicación parcial en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X, porque esos funcionarios tienen competencia para formular determinaciones aduaneras y fiscales con respecto a las importaciones de cigarrillos en litigio en la presente diferencia, tienen acceso a información confidencial sobre competidores del TTM y perciben incentivos económicos para potenciar los beneficios del Monopolio. Además, Filipinas aduce que no existen salvaguardias apropiadas para impedir que utilicen indebidamente sus facultades como funcionarios públicos en relación con la formulación de decisiones relativas a las normas aduaneras y fiscales. Tailandia aduce que Filipinas no ha demostrado que, al nombrar Directores del TTM a funcionarios públicos, Tailandia aplique sus normas aduaneras y fiscales de una manera parcial contraria a las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X. En particular, según Tailandia, Filipinas no ha demostrado que los directores intervinieran directamente en la adopción de decisiones sobre cuestiones aduaneras y fiscales. Además, Tailandia ha adoptado salvaguardias suficientes para impedir el uso indebido de información confidencial por los Directores del TTM.

7.898 Con el fin de determinar si el nombramiento de determinados funcionarios públicos como Directores del TTM constituye un acto de aplicación *imparcial* de las leyes aduaneras y fiscales de Tailandia, recordamos en primer lugar nuestra anterior conclusión de que el acto del Gobierno tailandés de que se trata puede ser parte de los *procesos administrativos* conducentes a la aplicación de diversas normas aduaneras y fiscales, aunque no constituya un acto de aplicación *per se*. Con arreglo a las orientaciones del Órgano de Apelación en relación con las alegaciones al amparo del párrafo 3 a) del artículo X basadas en un *proceso administrativo*, nuestra tarea consiste en examinar si Filipinas ha demostrado cómo y por qué las características del proceso administrativo en litigio, y concretamente la doble función de determinados funcionarios del Gobierno tailandés que son al mismo tiempo Directores del TTM lleva aparejada necesariamente la falta de una aplicación imparcial. Tenemos también presente la declaración del Órgano de Apelación de que habida cuenta de la gravedad de las acusaciones inherentes a las alegaciones formuladas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X, la parte reclamante debe respaldar su alegación con pruebas sólidas.

[1530] Artículo 154 del Código Penal (cuando "un funcionario al que se haya encomendado la función ... de recaudar o controlar impuestos, derechos, tasas o cualquier cantidad que haya de percibirse por otro concepto recaude deshonestamente ... tales impuestos, derechos, tasas o cantidades" el funcionario "incurrirá en la pena de 5 a 20 años de prisión o de cadena perpetua, y multa de 2.000 a 40.000 baht") (Tailandia - Prueba documental 84).

[1531] Tailandia - Prueba documental 85.

[1532] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafos 84-86.

7.899 El término "*impartial*" ("imparcial") puede definirse de la siguiente forma: "*A.* adjective *1. not favouring one party or side more than other; unprejudiced, unbiased; fair*" ("A. *adjetivo* 1. que no privilegia a una parte o aspecto más que a otro; objetivo; no sesgado; justo").[1533] La palabra "*partial*" ("parcial") significa: "*A.* adjective *1. inclined beforehand to favour one party in a cause, or one side of a question, more than the other, prejudice, biased. Opp. Impartial*" ("A. *adjetivo* 1. inclinado de antemano en favor de una parte en una causa o de un aspecto de una cuestión, no objetivo, sesgado. Se opone a imparcial").[1534] En consecuencia, a juzgar por el sentido corriente del término, por aplicación *imparcial* parece entenderse la aplicación de las leyes y reglamentos pertinentes de manera justa, objetiva y no sesgada.

7.900 La única diferencia planteada hasta la fecha en el seno de la OMC en la que se ha analizado el requisito de imparcialidad del párrafo 3 a) del artículo X es el asunto *Argentina - Pieles y cueros*. En ese asunto, la característica del proceso administrativo en litigio era la presencia de particulares con intereses comerciales en conflicto en el procedimiento aduanero. El Grupo Especial consideró que la compatibilidad del procedimiento aduanero con el requisito de imparcialidad del párrafo 3 a) del artículo X dependía de lo que se permitía hacer a esa parte[1535] y constató que la respuesta a esta cuestión estaba vinculada directamente a la del acceso a la información como parte del proceso de clasificación de los productos. A juicio de aquel Grupo Especial, todos los supuestos en los que se autoriza a una parte con un interés comercial opuesto, pero que no tiene un interés jurídico pertinente, a participar en el proceso aduanero entrañan el riesgo de que las leyes, reglamentos y disposiciones aduaneras se apliquen de forma parcial en la medida en que se permite a personas con intereses comerciales opuestos obtener información comercial que no tienen derecho a recibir.[1536] No obstante, el Grupo Especial consideró que la existencia de salvaguardias adecuadas para impedir la transmisión indebida de información confidencial de un particular a otro como resultado de la administración de la ley aduanera aplicada en litigio podría rectificar la situación.

7.901 Nos ocupamos ahora de las circunstancias fácticas concretas que concurren en la presente diferencia. Como hemos indicado antes, Filipinas describe como características pertinentes de la dualidad de funciones que el Gobierno tailandés ha atribuido a determinados funcionarios al nombrarles simultáneamente Directores del TTM las cuatro siguientes: i) los funcionarios públicos con una doble función tienen competencia para adoptar decisiones relativas a las leyes aduaneras y fiscales tailandesas con respecto a los cigarrillos importados y nacionales; ii) esos funcionarios tienen acceso a información confidencial de las empresas de cigarrillos importados, que compiten directamente con el TTM en el mercado tailandés; iii) su función como Directores del TTM les depara incentivos económicos para maximizar los beneficios del Monopolio; y iv) no existen salvaguardias apropiadas para impedir que los funcionarios públicos utilicen indebidamente sus facultades al formular determinaciones aduaneras y fiscales que afectan a los cigarrillos.

7.902 De conformidad con el enfoque adoptado por el Grupo Especial en el asunto *Argentina - Pieles y cueros*, consideramos que la cuestión pertinente es lo que se permite hacer a esos funcionarios públicos con una doble función que, según cabe sostener, están interesados en potenciar el nivel de beneficios del TTM. Como ha expuesto Filipinas y aclaran las pruebas que ese país nos ha presentado, sus facultades como funcionarios superiores del Gobierno tailandés que ocupan altos cargos en tres divisiones del Ministerio de Hacienda (Director General de Impuestos Especiales, Director General de Aduanas y Director General de Recaudación Tributaria) les permiten legalmente intervenir en el proceso de adopción de decisiones sobre cuestiones aduaneras y fiscales y tener

[1533] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen I, página 1325 (2002).
[1534] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen I, página 2107 (2002).
[1535] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.99.
[1536] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.100.

acceso a información confidencial de las empresas de cigarrillos importados. Esos factores, unidos a los incentivos económicos de los Directores del TTM para maximizar los beneficios del Monopolio, de los que nos ocupamos más adelante, pondrían inicialmente de relieve la concurrencia de circunstancias que pueden llevar a una falta de imparcialidad en la aplicación de las normas aduaneras y fiscales con respecto a los cigarrillos importados.

7.903 En apoyo de su posición, Filipinas destaca algunos casos en los que a su juicio se adoptaron decisiones administrativas parciales bajo la autoridad o con la contribución activa de esos funcionarios públicos con una doble función.[1537] Filipinas se ha remitido a ese respecto a varias decisiones que no reflejaban necesariamente los intereses comerciales de PM Tailandia, adoptadas cuando eran Directores del TTM funcionarios públicos con una doble función.[1538] Filipinas pone de relieve asimismo la divulgación de información confidencial a la prensa tailandesa entre 2006 y 2009.[1539]

7.904 Estamos de acuerdo en que, teóricamente, ese tipo de pruebas, adecuadamente fundamentadas, contribuiría a demostrar que el proceso administrativo en litigio lleva aparejada necesariamente la falta de una aplicación imparcial, teniendo en cuenta especialmente el hecho de que las alegaciones de aplicación parcial por parte del gobierno de un Miembro al amparo del párrafo 3 a) del artículo X requieren la presentación de pruebas sólidas. Por ejemplo, podría demostrar la inexistencia de una aplicación imparcial una determinada estructura del proceso de adopción de decisiones.[1540] No obstante, no estamos convencidos de que las determinaciones a que hace referencia Filipinas puedan estar vinculadas necesariamente a lo que los funcionarios con una doble función hacen y les está permitido hacer en relación con la administración de las normas aduaneras y fiscales tailandesas. Dicho de otra forma, a no ser que pueda demostrarse que las determinaciones de que se trata se formularon debido a la propia presencia de los funcionarios públicos que eran simultáneamente Directores del TTM, no podemos constatar que el nombramiento de oficiales con una doble función conduzca a una aplicación parcial de las normas aduaneras y fiscales. Además, es dudoso también que pueda considerarse que esas determinaciones tienen un carácter suficientemente sistemático para poner de manifiesto una estructura de la formulación de decisiones que se traduzca en la aplicación parcial de las leyes y reglamentos aduaneros.

7.905 En lo que respecta a los incentivos económicos, entendemos que, según Filipinas, en el proceso de adopción de decisiones sobre cuestiones aduaneras y/o fiscales, los funcionarios con una doble función actuarían en una forma que maximizara los beneficios del TTM, por ejemplo, influyendo negativamente en las decisiones relativas a los cigarrillos importados, lo que a su vez aumentaría la cuantía de las bonificaciones a que tendrían derecho como Directores del TTM. Reconocemos que esas bonificaciones están de hecho vinculadas a los beneficios obtenidos por el TTM.[1541] Ello sigue siendo así aún en caso de que, como sostiene Tailandia, sólo en un 50 por ciento la bonificación esté en función de los resultados netos del TTM y dependa en otro 50 por ciento de la asistencia a las reuniones del Consejo de Administración.[1542] En sí mismos, los incentivos

[1537] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 30-35; y respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial.

[1538] Respuesta de Filipinas a la pregunta 79 del Grupo Especial; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 34.

[1539] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 386; y Filipinas - Pruebas documentales 1, 48, 54, 64, 85, 86 y 159. La información sobre el precio y el volumen de las importaciones de cigarrillos de PM Tailandia fue revelada a la prensa por determinados funcionarios del Gobierno tailandés en agosto-septiembre de 2007 y en junio de 2009. Véase el párrafo 7.926.

[1540] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Acero laminado en caliente*, párrafo 7.268.

[1541] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 79; y Filipinas - Prueba documental 6, sección 1, página 1.

[1542] Segunda comunicación escrita de Tailandia, nota 171. Véanse también Tailandia - Prueba documental 3, páginas 44 y 45; y Filipinas - Pruebas documentales 6 y 7.

económicos podrían indicar la posibilidad de que los funcionarios con una doble función tuvieran motivos para maximizar el nivel de beneficios del TTM. No obstante, no se nos han presentado pruebas sólidas que indiquen que la existencia de esa motivación conduzca por sí sola necesariamente a una aplicación de las normas aduaneras y fiscales que favorezca a los cigarrillos del TTM.[1543]

7.906 Además, Filipinas sostiene que Tailandia no prevé salvaguardias suficientes contra la supuesta aplicación parcial. Basa su posición en el argumento de que la Guía Ética y Moral del TTM protege a los funcionarios con una doble función frente a las sanciones legales en que pueden incurrir cuando actúan de forma contraria a lo establecido en las disciplinas de la Ley de Administración Pública y el Código Penal de Tailandia.[1544] Tailandia responde que la *Guía Ética y Moral del TTM no* anula ninguna ley, por cuanto su rango en la jerarquía normativa es inferior al de todas las leyes y códigos. La *Guía* es un documento interno del TTM y, como tal, carece de fuerza legal.

7.907 Observamos que Filipinas no cuestiona la existencia de salvaguardias en la Ley de Administración Pública y el Código Penal de Tailandia. Lo que sostiene es que no es posible aplicar adecuadamente ninguna sanción en virtud de esos textos legales a los funcionarios con una doble función porque supuestamente es aplicable la Guía Ética del TTM en lugar de esos instrumentos jurídicos. Para probar que existen salvaguardias y que éstas se aplican efectivamente, Tailandia ha presentado un cuadro que recoge los casos en que se impusieron sanciones a funcionarios públicos en virtud de la Ley de Administración Pública y del Código Penal.[1545] A nuestro juicio, esos ejemplos, aunque ponen de manifiesto que los instrumentos jurídicos de que se trata son de hecho aplicables, no aclaran la cuestión planteada por Filipinas, en concreto la cuestión de la aplicabilidad de las disposiciones de esos instrumentos jurídicos a los funcionarios con una doble función a los que es también aplicable la *Guía Ética* del TTM.[1546] No obstante, aceptamos la explicación de Tailandia de

---

[1543] Además, señalamos que el Órgano de Apelación ha reconocido que el principio de buena fe tiene importancia para la interpretación de las obligaciones de los Miembros por los grupos especiales (informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Ley de Compensación (Enmienda Byrd)*, párrafo 297). En el asunto *Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, el Grupo Especial constató también que uno de los aspectos del principio de buena fe aplicado en el contexto de las diferencias sustanciadas en la OMC era la presunción de que sus Miembros actuaban de forma compatible con las normas de la Organización al aplicar sus leyes internas:

> "Está implícito en el deber de cumplir de buena fe las obligaciones de los tratados que debe considerarse que una parte en un acuerdo internacional ha actuado de buena fe en el cumplimiento de sus obligaciones en virtud del tratado. En términos más generales, aunque el artículo 26 prevé una obligación y no una presunción, *pacta sunt servanda* es solamente una expresión del principio de buena fe. La buena fe es un principio general del derecho internacional que rige todas las acciones recíprocas de los Estados. Nos inclinamos con eso a convenir con las Comunidades Europeas en que debe suponerse que toda parte en un acuerdo internacional cumple de buena fe sus obligaciones en virtud de ese acuerdo." (Informe del Grupo Especial, *Canadá - Mantenimiento de la suspensión*, párrafo 7.317.)

A falta de pruebas sólidas en contrario, no hay razón para suponer que los Directores del TTM que tienen la condición de funcionarios del Gobierno tailandés actúen en contradicción con sus obligaciones en el marco de la OMC.

[1544] Respuesta de Filipinas a la pregunta 75 del Grupo Especial, párrafo 439. La Guía obliga a los Directores del TTM a "formular la determinación que proporcione el máximo beneficio [al TTM]". Por ejemplo, Filipinas sostiene que los funcionarios de que se trata estarían exentos de las disposiciones de la Ley de Administración Pública y el Código Penal de Tailandia relativas al uso indebido de información confidencial y a la administración imparcial.

[1545] Respuesta de Tailandia a la pregunta 153 del Grupo Especial.

[1546] Respuesta de Tailandia a la pregunta 153 del Grupo Especial; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 193-198; y segunda declaración oral de Tailandia, párrafos 77-82. Los funcionarios públicos están sometidos a las obligaciones que les impone la Ley de Administración Pública de i) "desempeñar las funciones oficiales fiel, honesta y lealmente"; ii) no utilizar su cargo en beneficio propio; y iii) no realizar actos perjudiciales o injustos, o actos que deshonren el cargo del funcionario (artículos 82 y 83 de la Ley de Administración Pública).

que la *Guía Ética* es un documento interno del TTM y, como tal, no tiene fuerza legal para que pueda aplicarse en sustitución de textos legales como la Ley de Administración Pública o el Código Penal de Tailandia. Sobre la base de la jerarquía normativa generalmente establecida en los Estados, y en ausencia de cualquier argumento o prueba convincente de Filipinas que demuestre lo contrario, constatamos que la Ley de Administración Pública y el Código Penal de Tailandia son los instrumentos jurídicos que establecen las disciplinas éticas que han de respetar los funcionarios públicos, incluidos los que tienen una doble función por ser Directores del TTM.

7.908 Por último, Filipinas aduce que Tailandia no aplica la Ley de Administración Pública de Tailandia al TTM[1547], siendo así que esa ley prohíbe a los funcionarios públicos tener cargos de dirección en empresas como el TTM. Tailandia sostiene que esa Ley es aplicable únicamente cuando se trata de empresas *privadas*, pero *no* de empresas públicas.[1548] El texto de la Ley de Administración Pública de Tailandia no especifica si la prohibición en cuestión se aplica en relación con ambos tipos de empresas. No obstante, consideramos que los argumentos de las partes a este respecto no son pertinentes a nuestro examen del requisito de imparcialidad porque, aun cuando la Ley de Administración Pública de Tailandia fuera aplicable al TTM y prohibiera el nombramiento de funcionarios públicos para ocupar en el TTM los cargos de que se trata, el cumplimiento o incumplimiento por Tailandia de su propia legislación interna no es pertinente a efectos de la presente diferencia.

7.909 A la luz de lo que antecede, consideramos que Filipinas *no* ha demostrado que las características relativas al nombramiento de determinados funcionarios públicos como Directores del TTM se traduzcan necesariamente en la falta de una aplicación *imparcial* de las normas aduaneras y fiscales de Tailandia. Al llegar a esta conclusión, tenemos presente la gravedad de la alegación relativa a la aplicación de sus leyes y reglamentos por un gobierno soberano. Reconocemos que puede haber casos en los que una medida o acto de un gobierno adolezca de vicios tan claros que la falta de equidad inherente a esa medida o acto sea suficiente para demostrar la existencia de una aplicación parcial sin necesidad de aclararlo con un ejemplo o ejemplos concretos de las decisiones resultantes de la aplicación. No obstante, en las circunstancias de la presente diferencia, no constatamos que el nombramiento como Directores del TTM de funcionarios públicos, teniendo en cuenta la existencia de salvaguardias aplicadas, entrañe una situación de esa naturaleza.

7.910 No obstante, deseamos subrayar al mismo tiempo que los Miembros deben esforzarse al máximo por respetar el principio de transparencia y equidad procesal que informa las obligaciones del párrafo 3 a) del artículo X y, por ende, el sistema de comercio en general. En especial, somos conscientes de la preocupación de Filipinas por el hecho de que la falta general de transparencia del proceso de deliberación en relación con importantes aspectos de las leyes aduaneras y fiscales de Tailandia tiene como consecuencia que, en términos generales, los funcionarios administrativos no están sujetos a control.[1549] Habida cuenta de que en Tailandia concurre la circunstancia fáctica poco habitual de que ciertos funcionarios públicos encargados de la formulación de determinaciones aduaneras y fiscales forman también parte del Consejo de Administración del TTM, única entidad nacional competidora de los cigarrillos importados, sería conveniente que Tailandia velara por que la aplicación de sus leyes aduaneras y fiscales se lleve a cabo de manera transparente e imparcial.

[1547] Tailandia - Prueba documental 35. El artículo 83 6) de la Ley de Administración Pública de Tailandia prohíbe a los funcionarios públicos ser "gerentes o directores gerentes de una asociación o empresa, o tener en ella otro cargo que entrañe una actividad de naturaleza similar".

[1548] Respuesta de Tailandia a las preguntas 4a y 4b de Filipinas.

[1549] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 81 y 82.

ii) Aplicación "razonable"

Principales argumentos de las partes

7.911 **Filipinas** alega que la doble función de los Directores del TTM entraña una aplicación irrazonable porque su posición les permite recopilar y revelar información comercial sobre su competidor directo.[1550] A este respecto, Filipinas se remite a la diferencia *Argentina - Pieles y cueros*, en la que el Grupo Especial constató que la presencia de representantes de la industria nacional del curtido en el proceso de despacho de aduana no era razonable, porque "*por su propia naturaleza* entrañ[aba] la posibilidad de divulgación de información comercial confidencial".[1551]

7.912 Además, Filipinas pone de relieve algunos casos en los que de hecho varios funcionarios de aduanas revelaron en 2006 a los medios de comunicación tailandeses el valor de transacción declarado por PM Tailandia.[1552] El 29 de agosto de 2006, el periódico *Matichon* citó una declaración del Sr. Varathep Ratanakorn, Viceministro de Hacienda, según la cual "el precio estimado de los cigarrillos *Marlboro* se ha[bía] ajustado de [[xx.xxx.xx]] baht a [[xx.xxx.xx]] baht el paquete".[1553] Dos días después, el propio Ministro de Hacienda, Dr. Thanong Bidaya, proporcionó información basándose en la cual el periódico *Khao Hun* pudo escribir que "el precio de importación (c.i.f.) declarado de los cigarrillos *L&M* es sólo [[xx.xxx.xx]] baht el paquete, y el de los cigarrillos *Marlboro* sólo [[xx.xxx.xx]] baht el paquete".[1554] El 27 de septiembre de 2006, el Sr. Utid Tamwatin, a la sazón Director General de Impuestos Especiales, explicó cómo la amenaza de una posible prohibición de las importaciones había influido en el precio de importación de los cigarrillos *Marlboro* que "había sido [[xx.xxx.xx]] baht el paquete [y] pasó a ser [[xx.xxx.xx]] baht el paquete en los dos o tres últimos meses".[1555]

7.913 En agosto de 2006 se produjeron otros tres quebrantamientos de la confidencialidad cuando: i) tanto el *Daily News* como el *Bangkok Post* informaron de declaraciones formuladas por V. Ratanakorn (Viceministro de Hacienda) en las que se revelaba que se incrementaría el precio de los cigarrillos importados[1556] y se analizaba la repercusión de esa medida en los ingresos de la Dirección

[1550] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 85. Filipinas pone de relieve que los funcionarios con una doble función pueden tener acceso a la siguiente información confidencial: datos sobre precios y gastos (Filipinas - Prueba documental 16); detalles de los acuerdos de PM Tailandia con proveedores y compradores (Filipinas - Prueba documental 16); datos sobre las ventas (Filipinas - Pruebas documentales 17 y 18); e información contenida en registros contables y documentos internos (Filipinas - Prueba documental 19). La Notificación del Departamento de Aduanas Nº 23/2549 de 7 de abril de 2006 (Filipinas - Prueba documental 21) enumera también la información que ha de acompañar a la declaración de importación, que incluye la contenida en los siguientes documentos: dos copias de la factura, una lista de empaque (en su caso), una prima del seguro u otros documentos que indiquen la prima del seguro, una orden de despacho (formulario 100/1 ó 469 de aduanas), un conocimiento de embarque o carta de porte aéreo conforme al anexo 1, un formulario de declaración del valor en aduana (formulario de aduanas Nº 170), una licencia de importación si los productos importados están sujetos a restricciones, un certificado de análisis, especificaciones de los productos, una hoja de datos importantes en que se detalla información suficiente a efectos de aduana, incluidos los procesos de producción (en su caso) y orientaciones sobre el uso de los productos en caso necesario, certificado de origen y otros documentos exigidos por la Aduana, por ejemplo, documentos en los que se detallan las mezclas de productos, sus características, las orientaciones sobre el uso de los productos, el catálogo, etc.

[1551] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.94 (sin cursivas en el original).

[1552] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 387-399; y respuesta de Filipinas a la pregunta 152 del Grupo Especial.

[1553] Filipinas - Prueba documental 85.

[1554] Filipinas - Prueba documental 1.

[1555] Filipinas - Prueba documental 86.

[1556] Filipinas - Prueba documental 64.

General de Aduanas[1557]; ii) el *Post Today* citó información de una "fuente del Departamento de Aduanas" no identificada en la que se revelaban los precios de importación de PM Tailandia y los volúmenes de las importaciones correspondientes a las marcas *L&M* y *Marlboro* en 2005; y iii) el número de 29 de agosto de 2006 de *Matichon* publicó un artículo en el que figuraba un cuadro que revelaba el precio "c.i.f." de tres marcas de cigarrillos: *Marlboro*, *L&M* y *Mild Seven*.[1558]

7.914 **Tailandia** explica que había dos razones por las que podía atribuir legalmente una doble función a funcionarios públicos. En primer lugar, Tailandia no estaba sujeta a la prohibición del artículo 83 6) del Código Civil tailandés, ya que éste sólo prohíbe a los funcionarios públicos dirigir también empresas *privadas*. En cambio, puede nombrarse a funcionarios públicos para ocupar cargos directivos en empresas públicas, como suele ocurrir de hecho.[1559]

7.915 Además, Tailandia aduce que la atribución de un doble cargo a determinados funcionarios administrativos es procedente, porque promueve objetivos administrativos legítimos. Tailandia establece una distinción entre los hechos que concurrían en el asunto *Argentina - Pieles y cueros* y las circunstancias del presente caso. En el asunto *Argentina - Pieles y cueros*, el Grupo Especial consideró que el nombramiento de especialistas privados como funcionarios de aduana constituía una aplicación irrazonable en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X porque éstos eran competidores directos del importador y no tenían "ninguna relación jurídica" con las operaciones en aduana.[1560] En cambio, Tailandia destaca que el Grupo Especial reconoció que "el Gobierno tiene ... un interés jurídico pertinente en la transacción, basado en el derecho soberano a regular [las importaciones] y establecer impuestos sobre ellas".[1561] En consecuencia, según Tailandia, un gobierno puede incorporar a *cualquier agente público* a los procesos administrativos relativos a las importaciones de cigarrillos.[1562] La designación de *esos mismos* agentes como Directores del TTM tiene también sentido por tres razones: i) "tienen conocimientos especializados pertinentes a la gestión de una empresa de propiedad estatal" que importa tabaco y recauda los impuestos correspondientes; ii) pueden "contribuir a garantizar el *cumplimiento efectivo por el propio TTM* de la legislación tailandesa"[1563]; y iii) garantizan la compatibilidad de las actividades del TTM con la política tailandesa de salud pública (uno de los miembros del Consejo de Administración del TTM pertenece al Ministerio de Sanidad).[1564]

7.916 Tailandia observa también que Filipinas no ha aportado ninguna prueba que vincule el quebrantamiento de la confidencialidad en 2006 a un "problema" institucional del sistema administrativo tailandés en su conjunto y concluye que Filipinas no ha satisfecho la carga de la prueba que le corresponde en relación con el párrafo 3 a) del artículo X.

7.917 Tailandia señala además a la atención del Grupo Especial la existencia de "varias razones de política" que se oponen a un pronunciamiento del Grupo Especial favorable a Filipinas.[1565] Según Tailandia, si "el mero hecho de que los funcionarios públicos tengan funciones dobles o competencia fiscalizadora sobre intereses en conflicto fuera suficiente para demostrar una infracción del párrafo 3 a) del artículo X, la capacidad reguladora de los gobiernos se vería gravemente afectada".[1566]

[1557] Filipinas - Prueba documental 54.
[1558] *Mild Seven* es una marca comercializada por Japan Tobacco International (JTI).
[1559] Respuesta de Tailandia a la pregunta 154 del Grupo Especial; y Tailandia - Prueba documental 98.
[1560] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.98.
[1561] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.98 (en el que se ha sustituido "exportaciones" por "importaciones").
[1562] Respuesta de Tailandia a la pregunta 151 del Grupo Especial.
[1563] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 200.
[1564] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 200, nota 175; y respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial.
[1565] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 183.
[1566] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 183.

En concreto, Tailandia sostiene que constatar en tal caso una infracción del párrafo 3 a) del artículo X haría imposible que los Miembros siguieran aplicando la práctica relativamente frecuente de que los mismos departamentos y funcionarios lleven a cabo revisiones internas de decisiones administrativas adoptadas por esos departamentos y funcionarios.[1567]

Análisis realizado por el Grupo Especial

7.918 Filipinas alega que el nombramiento de funcionarios con una doble función como Directores del TTM constituye un acto de aplicación *irrazonable* en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X del GATT, porque esos funcionarios están en una posición que les permite recopilar y revelar información confidencial sobre sus competidores directos. Tailandia aduce que la atribución de una doble función a funcionarios públicos es compatible con el requisito de aplicación razonable del párrafo 3 a) del artículo X porque está permitida en la legislación interna tailandesa[1568] y promueve objetivos administrativos legítimos de Tailandia.

7.919 Se ha definido el término "*reasonable*" ("razonable") como "*in accordance with reason"* ("conforme a la razón"), "*not irracional or absurd*" ("no irracional ni absurdo"), "*proporcionate*" ("proporcionado"), "*sensible*" ("que está dispuesto 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").[1569] En el asunto *Argentina - Pieles y cueros*, el Grupo Especial consideró, habida cuenta de las circunstancias fácticas que concurrían en esa diferencia, que "el requisito de razonabilidad plantea la cuestión de la información y de si es razonable dar a determinadas personas determinada información que no es pertinente a la finalidad expresa de la legislación de que se trata"[1570], y añadió que una característica de la aplicación es irrazonable cuando "*por su propia naturaleza* entraña la posibilidad de divulgación de información comercial confidencial".[1571]

7.920 Recordamos que el Órgano de Apelación consideró en *Estados Unidos - Camarones* que la disposición del párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 tiene relación con el preámbulo del artículo XX, que exige que la aplicación de una medida justificable con arreglo a una de las disposiciones de ese artículo *no* sea arbitraria o injustificable. A este respecto, es importante que, como declaró el Órgano de Apelación en *Brasil - Neumáticos recauchutados*, el preámbulo del artículo XX se refiera también a la *forma de aplicar* la medida de que se trate.[1572] En ese sentido, no vemos las razones por las que los principios en los que se basan los requisitos del preámbulo del artículo XX no habrían de ser igualmente pertinentes al párrafo 3 a) del artículo X, una disposición que regula también *la manera* en que los Miembros de la OMC *aplican* los instrumentos jurídicos a que se refiere el párrafo 1 del artículo X.

7.921 En la medida en que pueda considerarse que las obligaciones establecidas en el preámbulo del artículo XX y en el párrafo 3 a) del artículo X se informan recíprocamente, la aclaración que hace el Órgano de Apelación de los principios en los que se basa el preámbulo del artículo XX nos sirve de

[1567] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 183.

[1568] Tailandia - Prueba documental 35. Tailandia explica que el artículo 83 6) del Código Civil tailandés sólo prohíbe a los funcionarios administrativos ocupar además cargos directivos en empresas privadas, pero esos funcionarios pueden ocuparlos en empresas públicas. Tailandia se remite también a Tailandia - Prueba documental 98, que incluye una lista de 63 funcionarios administrativos que ocupan puestos de dirección en empresas públicas. Esa lista no es exhaustiva.

[1569] Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.385, en el que se cita *The New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen II, página 2482 (2002).

[1570] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.86.

[1571] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.94 (sin cursivas en el original).

[1572] Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Neumáticos recauchutados*, párrafo 230.

orientación en el análisis del requisito de razonabilidad del párrafo 3 a) del artículo X. Por ejemplo, al examinar si una prohibición de las importaciones justificada provisionalmente con arreglo al apartado b) del artículo XX para proteger la salud y la vida de las personas se aplicó de manera injustificable o arbitraria, el Órgano de Apelación razonó en *Brasil - Neumáticos recauchutados* 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".[1573] Consideramos que los fundamentos que pueden explicar la atribución de una doble función a determinados funcionarios de aduanas y de la administración fiscal son también pertinentes para evaluar si se trata de un proceso administrativo que conduce a una aplicación irrazonable de las leyes y reglamentos fiscales de Tailandia.

7.922 En las circunstancias que concurren efectivamente en el presente caso, consideramos que son pertinentes a la cuestión que se nos plantea las tres características de los funcionarios con una doble función que se describen en el contexto del requisito de imparcialidad, y no sólo el aspecto del flujo de información.[1574] Constatamos que los funcionarios del Gobierno tailandés con una doble función como Directores del TTM tienen competencia para adoptar decisiones relativas a las leyes aduaneras y fiscales de Tailandia en lo que respecta a los cigarrillos importados y nacionales, por no hacer mención del acceso a la información confidencial sobre los cigarrillos importados, que es información sobre competidores directos del TTM en el mercado tailandés. Observamos también que su cometido como Directores del TTM ofrece a esos funcionarios incentivos económicos para maximizar los beneficios del Monopolio. Esas características, a nuestro juicio, configuran un marco en el que la doble función de esos funcionarios puede influir en la manera en que aplican las normas en su actuación como funcionarios de aduanas y de la administración fiscal, habida cuenta de la posición que ocupan simultáneamente en el TTM, una entidad con intereses comerciales en conflicto con las marcas de cigarrillos importados. En consecuencia, la atribución a los funcionarios con una doble función de la capacidad de formular decisiones aduaneras y fiscales en relación con los cigarrillos, tanto importados como nacionales, y la concesión a esos funcionarios de acceso a información confidencial sobre los cigarrillos importados parece constituir un acto de aplicación *inadecuada* y/o *no* sensata, salvo que haya fundamentos concretos que puedan explicar el acto en cuestión.

7.923 Tailandia señala no obstante que la atribución de cargos que implican una doble función a determinados funcionarios públicos promueve objetivos administrativos legítimos, por cuanto esos funcionarios: i) "tienen conocimientos especializados pertinentes a la gestión de una empresa de propiedad estatal" que importa tabaco y recauda los impuestos correspondientes; ii) pueden "contribuir a garantizar el cumplimiento efectivo" de la legislación tailandesa "por el *propio* TTM"[1575]; y iii) garantizan la compatibilidad de las actividades del TTM con la política tailandesa de salud pública (un miembro del Consejo de Administración del TTM pertenece al Ministerio de Sanidad).[1576]

7.924 Un Estado soberano tiene competencia y facultades discrecionales para estructurar su gobierno y gestionar y aplicar sus propias leyes y reglamentos de la forma que considere conveniente.

[1573] Informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Neumáticos recauchutados*, párrafo 226 (sin cursivas en el original). El Órgano de Apelación explica que "la evaluación de si la discriminación es arbitraria o injustificable debe hacerse a la luz del objetivo de la medida. Observamos, por ejemplo, que uno de los hechos en los que se basó el Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Camarones* para concluir que el funcionamiento de la medida en cuestión daba lugar a una discriminación injustificable fue que un aspecto particular de la aplicación de la medida ... era 'difícil de conciliar con el objetivo declarado de proteger y conservar a las tortugas marinas'" (párrafo 227, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Camarones*, párrafo 7.287).

[1574] Véase el párrafo 7.901.

[1575] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 200.

[1576] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 200, nota 175; y respuesta de Tailandia a la pregunta 75 del Grupo Especial.

En consecuencia, cabe la posibilidad de que un gobierno desee utilizar sus recursos en el mayor grado posible, por ejemplo, mediante la atribución de una doble función a determinados funcionarios. En la medida en que eso sea así, no podemos cuestionar *a priori* las necesidades concretas del Gobierno tailandés a que responde la asignación a determinados funcionarios de aduanas y de la administración fiscal de una doble función como directores de una empresa estatal, el TTM. En consecuencia, reconocemos que funcionarios del Gobierno tailandés que ocupan los cargos de Director General de Impuestos Especiales, Director General de Recaudación Tributaria o Director General de Comercio pueden de hecho estar adecuadamente preparados para aplicar sus conocimientos especializados sobre las leyes y reglamentaciones relativas a las cuestiones aduaneras y a los impuestos interiores a la gestión del TTM.

7.925 Filipinas aduce que, aun en caso de que esos objetivos sean legítimos, existen otras vías para obtener resultados idénticos. Admitimos que puede haber otros medios distintos del proceso administrativo actual en litigio para alcanzar los objetivos administrativos declarados de Tailandia. No obstante, como hemos indicado antes, consideramos que Tailandia, como Estado soberano, puede administrar sus leyes y reglamentos de la forma que considere más adecuada en las circunstancias concretas en las que se encuentre. Ahora bien, hay que señalar que las facultades discrecionales de los Miembros de la OMC para administrar sus propias leyes deben ejercerse de forma compatible con las obligaciones que les corresponden en virtud de los Acuerdos de la OMC. Así pues, nuestra tarea no consiste en determinar cuál es la mejor forma administrativa de alcanzar el objetivo de un Miembro.

7.926 Filipinas señala también a la atención del Grupo Especial los casos en que funcionarios del Gobierno tailandés divulgaron información confidencial de PM Tailandia. Por ejemplo, pone de relieve los casos en que, en 2006, varios funcionarios de aduana revelaron a los medios de comunicación tailandeses el valor de transacción declarado de PM Tailandia.[1577] El 29 de agosto de 2006, el periódico *Matichon* citó una declaración del Sr. Varathep Ratanakorn, Viceministro de Hacienda, según la cual "el precio estimado de los cigarrillos *Marlboro* se ha[bía] ajustado de [[xx.xxx.xx]] baht a [[xx.xxx.xx]] baht el paquete".[1578] Dos días después, el Ministro de Hacienda, Dr. Thanong Bidaya, proporcionó información basándose en la cual el periódico *Khao Hun* escribió que "el precio de importación (c.i.f.) declarado de los cigarrillos *L&M* es sólo [[xx.xxx.xx]] baht el paquete, y el de los cigarrillos *Marlboro* sólo [[xx.xxx.xx]] baht el paquete".[1579] El 27 de septiembre de 2006, el Sr. Utid Tamwatin, a la sazón Director General de Impuestos Especiales, explicó cómo la amenaza de una prohibición de las importaciones había influido en el precio de importación de los cigarrillos *Marlboro* que "había sido de [[xx.xxx.xx]] baht el paquete y pasó a ser de [[xx.xxx.xx]] baht el paquete en los dos o tres meses últimos".[1580] Por su parte Tailandia no cuestiona esos casos.

7.927 No obstante, constatamos que Filipinas no ha establecido una conexión entre los casos citados de publicación no autorizada de información confidencial y los funcionarios públicos con una doble función. Dicho de otra forma, no se nos han presentado pruebas que indiquen que esa publicación no autorizada de información confidencial de PM Tailandia pueda estar vinculada necesariamente a la doble función de los funcionarios públicos en cuestión como Directores del TTM.

7.928 Recordamos además nuestra consideración anterior de que esos funcionarios públicos que tienen una doble función están sujetos a las obligaciones establecidas en el Código de Administración Pública y el Código Penal de Tailandia. Filipinas aduce que esos textos legales no son eficaces para impedir actos de aplicación irrazonable por las mismas razones que las salvaguardias no podrían

[1577] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 387-399; y respuesta de Filipinas a la pregunta 152 del Grupo Especial.
[1578] Filipinas - Prueba documental 85.
[1579] Filipinas - Prueba documental 1.
[1580] Filipinas - Prueba documental 86.

impedir la aplicación imparcial.[1581] Sin embargo, los casos de supuesto quebrantamiento de la confidencialidad no obstan necesariamente al hecho de que esos instrumentos jurídicos pueden funcionar y funcionan efectivamente como salvaguardias con respecto a la utilización inadecuada del cargo, el acceso a la información confidencial y los incentivos económicos para maximizar los beneficios del TTM.

7.929 En conclusión, habida cuenta de los fundamentos de la medida, y considerándolos en conjunción con las salvaguardias del sistema, constatamos que Filipinas no ha demostrado que las características de la atribución a determinados funcionarios de aduanas y de la administración fiscal de una doble función como Directores del TTM lleven aparejada necesariamente una aplicación irrazonable de las leyes y reglamentos aduaneros y fiscales de Tailandia en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

4. Demoras en la adopción de decisiones por la Junta de Apelación en relación con recursos presentados por PM Tailandia contra determinaciones de la Aduana tailandesa

a) Introducción

7.930 En Tailandia la Dirección General de Aduanas adopta decisiones en materia de valoración en aduana. Esas decisiones pueden ser recurridas en un procedimiento de doble instancia: los recursos son examinados en primer lugar por el Subcomité de Valoración en Aduana, que remite después el expediente a la Junta de Apelación para que ésta adopte una decisión al respecto.[1582] Las decisiones de la Junta de Apelación pueden ser recurridas ante el Tribunal Fiscal.[1583]

7.931 Filipinas aduce la existencia de demoras indebidas en la tramitación de varios recursos presentados por PM Tailandia contra determinaciones de la Aduana tailandesa y alega que ese retraso en la tramitación de la Junta implica una aplicación *irrazonable* en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X. Tailandia sostiene que el párrafo 3 a) del artículo X no pretende imponer a los Miembros plazos perentorios para completar los procedimientos administrativos correspondientes, por lo que el Grupo Especial no debe interpretar que el término "irrazonable" impone plazos concretos a los procedimientos administrativos de los Miembros. Además, afirma que lo que constituye una aplicación "razonable" de la ley en un caso determinado depende necesariamente de las circunstancias del caso.

b) La cuestión de si la revisión por la Junta de Apelación de las determinaciones de valoración en aduana constituye un acto de "aplicación" en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X

7.932 Como el Grupo Especial ha indicado en el párrafo 7.869 *supra*, la "aplicación" a que se refiere el párrafo 3 a) del artículo X abarca tanto la manera en que se *aplican* los instrumentos jurídicos a que se refiere el párrafo 1 del artículo X en casos concretos como los instrumentos jurídicos que regulan esa aplicación.

7.933 La alegación de Filipinas se refiere a las demoras producidas en la revisión por la Junta de Apelación de determinadas decisiones de valoración en aduana con respecto a los cigarrillos de PM Tailandia. Como hemos indicado antes, los recursos contra las decisiones relativas a la valoración en aduana se presentan inicialmente ante la Junta de Apelación, que es un órgano de revisión

[1581] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 42-48.
[1582] Respuesta de Tailandia a la pregunta 145 del Grupo Especial donde se cita Tailandia - Prueba documental 88.
[1583] Filipinas - Prueba documental 20, artículo 112*octuordecies*.

administrativa del Ministerio de Hacienda, y son examinados por ésta.[1584] Con arreglo a la legislación tailandesa, las decisiones de la Junta de Apelación pueden ser recurridas por vía judicial. Consideramos que la revisión de las decisiones relativas a la valoración en aduana por la Junta de Apelación constituye una acción mediante la que se "aplican" las leyes aduaneras pertinentes de Tailandia y en consecuencia está comprendida en el sentido del término "aplicará" del párrafo 3 a) del artículo X. Además, las partes no cuestionan que el proceso de recurso contra las decisiones relativas a la valoración en aduana constituya una "aplicación" de las leyes aduaneras.

7.934 En consecuencia, procederemos a examinar si el aspecto concreto de que se trata de la aplicación por el Gobierno tailandés, es decir las *demoras* en el proceso de revisión por la Junta de Apelación de determinadas decisiones de valoración en aduana en litigio, ha dado lugar a una aplicación *irrazonable* de la legislación aduanera tailandesa.

c) La cuestión de si Tailandia aplicó sus leyes aduaneras de manera "irrazonable" debido a las demoras producidas en el proceso de revisión de la Junta de Apelación

i) Principales argumentos de las partes

7.935 **Filipinas** alega que Tailandia infringe el párrafo 3 a) del artículo X porque aplica irrazonablemente las leyes aduaneras tailandesas aplicables a las importaciones de cigarrillos extranjeros al retardar durante 6 ó 7 años la tramitación de [[xx.xxx.xx]] recursos relativos a la valoración en aduana presentados a la Junta de Apelación. Esas demoras configuran una pauta de aplicación irrazonable en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X[1585] porque "no son apropiadas o adecuadas a las circunstancias"[1586] y privan a los importadores de la posibilidad de una rectificación en tiempo oportuno de las decisiones de las autoridades aduaneras.[1587]

7.936 Filipinas considera que para llegar a una constatación de irrazonabilidad en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X es necesario examinar todas las circunstancias.[1588] No obstante, a falta de explicaciones suficientes de las demoras registradas, la duración de un procedimiento administrativo, por sí sola, puede suponer una aplicación irrazonable.[1589] A este respecto, Filipinas describe en primer lugar la pauta de las demoras que afectan a [[xx.xxx.xx]] reclamaciones y explica a continuación que estas son imputables exclusivamente a la mala gestión de la Junta.

7.937 Filipinas recuerda que inicialmente se presentaron [[xx.xxx.xx]] reclamaciones con respecto a determinaciones de valoración en aduana de cigarrillos que entraron en Tailandia entre 2000 y 2002. [[xx.xxx.xx]] de esos recursos correspondían a las entradas de cigarrillos *Marlboro* en 2002. En el momento en que Filipinas presentó su segunda comunicación escrita en el presente procedimiento no se había formulado aún ninguna determinación en relación con esos [[xx.xxx.xx]] recursos.

[1584] Como exponemos más adelante en el contexto de nuestro examen de la alegación de Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X, constatamos que la Junta de Apelación no es independiente del organismo encargado de aplicar las medidas administrativas, es decir del Ministerio de Hacienda, en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X.

[1585] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 560.

[1586] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 95, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.385.

[1587] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 95 y 96.

[1588] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 545; y respuesta de Filipinas a la pregunta 80 del Grupo Especial. "En este caso, los factores que hay que considerar son los siguientes: 1) la duración de los procedimientos hasta ese momento; 2) la naturaleza de los recursos; 3) el trato dado por la Junta de Apelación a recursos similares; 4) la naturaleza e intensidad de los esfuerzos realizados por la Junta para resolver los recursos; y 5) las eventuales explicaciones de la duración del procedimiento dadas por Tailandia."

[1589] Respuesta de Filipinas a la pregunta 80 del Grupo Especial.

7.938 Filipinas presenta un cuadro estadístico en el que se refleja la tramitación de las [[xx.xxx.xx]] reclamaciones por la Junta de Apelación: esa tramitación se ha prolongado indebidamente (el primero y el último de esos [[xx.xxx.xx]] recursos han estado pendientes casi 7,5 y 6,5 años, respectivamente); y es enormemente larga en comparación con la duración media de otras reclamaciones similares (en el momento de la presentación de ese cuadro, el examen de los recursos relativos a los asuntos de que se trata había requerido ya 4,55 años más que el tiempo necesario por término medio para resolver otros recursos similares).[1590]

7.939 Filipinas se remite a la afirmación del Grupo Especial en el asunto *Colombia - Puertos de entrada* de que el proceso de revisión de los valores en aduana por Colombia después de la importación "parece ser bastante prolongado, ya que un importador puede tardar dos años o más en obtener un reembolso".[1591] Filipinas destaca que, por término medio, la duración de la revisión por Tailandia de las decisiones de valoración en aduana ha sido tres veces más larga que aquélla a la que se refería el Grupo Especial en ese asunto[1592] y concluye que ese retraso constituye una aplicación irrazonable en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

7.940 Además, Filipinas afirma que ninguna explicación dada en contrapartida justifica las demoras de la Junta de Apelación en la tramitación de los [[xx.xxx.xx]] recursos en litigio. En primer lugar, Filipinas pone en tela de juicio que los [[xx.xxx.xx]] recursos plantearan especiales dificultades en comparación con otros casos. En los [[xx.xxx.xx]] recursos resueltos, la Junta ha optado sistemáticamente por aplicar *la misma* tasa de beneficios y gastos generales *para toda la empresa*[1593] a *todos* los cigarrillos (*L&M* o *Marlboro*) importados por PM Tailandia despachados para su venta en el mercado tailandés en el período 2000-2003.[1594] Los [[xx.xxx.xx]] envíos en cuestión eran también envíos de cigarrillos de PM Tailandia (*Marlboro*) importados y despachados para su venta en el mercado tailandés entre 2002 y 2003. En consecuencia, no debería haber sido necesaria ninguna determinación adicional para evaluar la tasa de beneficios y gastos generales aplicable.[1595] Debía haberse aplicado sin más la misma tasa de beneficios y gastos generales aplicada a *todos* los demás cigarrillos de PM Tailandia importados y despachados en las mismas fechas.[1596]

7.941 En segundo lugar, Filipinas no comparte la idea de que PM Tailandia contribuyó a las demoras indebidas en la tramitación de las [[xx.xxx.xx]] reclamaciones de que se trata. En especial, la solicitud hecha en 2005 por PM Tailandia de que se aplicara una tasa de beneficios y gastos generales ajustada distinta no puede justificar las extraordinarias demoras que se han registrado.[1597] Filipinas recuerda que propuso esa tasa alternativa en respuesta al propósito indicado por la Junta de Apelación[1598] de no aplicar la tasa de beneficios y gastos generales para toda la empresa ajustada a las

[1590] Observaciones de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a las preguntas 143 y 144 del Grupo Especial.

[1591] Informe del Grupo Especial, *Colombia - Puertos de entrada*, párrafo 7.128.

[1592] Respuesta de Filipinas a la pregunta 80 del Grupo Especial.

[1593] Observaciones de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a las preguntas 143 y 144 del Grupo Especial. Los "beneficios y gastos generales" equivalen al margen bruto.

[1594] Filipinas - Prueba documental 273a, Resolución 4 de la Junta de Apelación, 19 de junio de 2006. Véanse también las respuestas de Filipinas a las preguntas 143 y 144 del Grupo Especial. En ellas se hace referencia incluso a seis envíos despachados en aduana el mismo día que dos de los envíos a los que corresponden los [[xx.xxx.xx]] recursos pendientes de resolución.

[1595] Respuesta de Filipinas a la pregunta 143 del Grupo Especial.

[1596] Observaciones de Filipinas a las respuestas de Tailandia a las preguntas 143 y 144 del Grupo Especial.

[1597] Filipinas - Prueba documental 154. En una carta de fecha de 15 de diciembre de 2005, PM Tailandia solicitó que se aplicara a las importaciones que tuvieron lugar entre enero de 2002 y diciembre de ese año una tasa diferente de la tasa para toda la empresa.

[1598] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 145, donde se hace referencia a una reunión celebrada por la Junta de Apelación y PM Tailandia el 28 de septiembre de 2005, en la que supuestamente la

entradas de *Marlboro* en 2002[1599], [[xx.xxx.xx[1600]]]. Aunque era razonable que la Junta de Apelación recabara información adicional, su actuación ha sido sumamente dilatoria, como pone de manifiesto el cuadro cronológico presentado.[1601]

7.942 En tercer lugar, Filipinas pone en tela de juicio que una modificación de los resultados financieros netos globales de PM Tailandia en 2002 pueda explicar las demoras adicionales en las determinaciones de la Junta de Apelación sobre las [[xx.xxx.xx]] reclamaciones en litigio. Tailandia no explica cómo los resultados financieros de PM Tailandia pueden influir en las decisiones de la Junta y dar lugar a retrasos. Por otra parte, si ha de utilizarse a efectos de la valoración en aduana una medida de los resultados financieros, la Junta debería haber atendido al margen bruto de PM Tailandia (en el que se deducen los gastos) conforme a lo previsto en el párrafo 1 a) del artículo 5 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. El margen bruto de PM Tailandia siguió siendo positivo entre 2000 y 2002, por lo que la Junta de Apelación no se enfrentaba a una situación nueva en relación con los recursos sobre los que ya se había pronunciado. Por último, aun aceptando que los resultados financieros globales de PM Tailandia fueran pertinentes, la Junta de Apelación debería haber actuado con mayor rapidez y diligencia en los 6 años transcurridos desde que se publicaron los resultados financieros de PM Tailandia en 2002.[1602]

7.943 Por último, Filipinas cuestiona también que la petición hecha en 2007 por PM Tailandia de que se tramitaran rápidamente [[xx.xxx.xx]] recursos[1603] justificase que se diera prioridad a esos recursos con respecto a los [[xx.xxx.xx]] recursos en litigio, lo que dio lugar a nuevas demoras.[1604]

7.944 Filipinas no entiende el argumento de Tailandia según el cual esa larga duración del proceso de revisión respondía al interés financiero de PM Tailandia y hace hincapié en que, aunque ello fuera así, ese hecho no liberaría en absoluto a Tailandia de las obligaciones que le impone el párrafo 3 a) del artículo X.[1605] Filipinas concluye que Tailandia no ha fundamentado de forma convincente ninguna explicación en contrapartida. En consecuencia, la enorme duración del período utilizado por la Junta de Apelación para tramitar los [[xx.xxx.xx]] recursos en cuestión relativos a la valoración en aduana constituye una aplicación irrazonable de las leyes aduaneras pertinentes.

7.945 **Tailandia** sostiene que aplica sus leyes aduaneras de conformidad con los requisitos del párrafo 3 a) del artículo X. Destaca en primer lugar que la alegación de Filipinas se refiere únicamente al 23 por ciento del total de los recursos de PM Tailandia examinados desde 2000[1606], en tanto que el 77 por ciento de las revisiones se llevaron a efecto en tiempo oportuno.[1607] Así pues, la

---

Junta manifestó su propósito de no aplicar la tasa para toda la empresa del [[xx.xxx.xx]] por ciento a los [[xx.xxx.xx]] recursos en cuestión.

[1599] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafos 145-149.

[1600] [[xx.xxx.xx]].

[1601] Respuestas de Filipinas a las preguntas 143 y 144 del Grupo Especial. Cuadro presentado en la segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 579. *Véanse también* las observaciones de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a las preguntas 143 y 144 del Grupo Especial, en las que Filipinas explica que las frecuentes peticiones de información de PM Tailandia en el curso del período no recibieron una respuesta oportuna de la Junta.

[1602] Respuestas de Filipinas a las preguntas 143 y 144 del Grupo Especial.

[1603] Tailandia - Prueba documental 58, en la que se pide una tramitación rápida de [[xx.xxx.xx]] expedientes abiertos en 2006 y 2007.

[1604] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 145 del Grupo Especial.

[1605] Observaciones de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a las preguntas 143 y 144 del Grupo Especial.

[1606] Respuesta de Tailandia a la pregunta 82 del Grupo Especial, donde se cita la comunicación escrita de las CE en calidad de tercero, párrafo 61.

[1607] Tailandia - Prueba documental 97. Por término medio se han necesitado para terminar las [[xx.xxx.xx]] revisiones 2 años, 6 meses y 28 días.

duración de los exámenes en apelación ha sido razonable. Alega además que el examen de la totalidad de las circunstancias que concurrieron en los recursos de que se trata no justifica la conclusión de que haya habido una aplicación irrazonable en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.[1608]

7.946 En primer lugar, Tailandia sostiene que PM Tailandia obstaculizó el procedimiento de revisión[1609] al pedir a la Junta de Apelación que aplicara un nuevo método de cálculo de la tasa de beneficios y gastos generales[1610] para las [[xx.xxx.xx]] reclamaciones en cuestión. Manifiesta que el cálculo de la nueva tasa resultó una tarea difícil ya que los datos facilitados por PM Tailandia diferían sustancialmente de la información proporcionada en el contexto de otros recursos similares. En consecuencia, Tailandia niega que la Junta de Apelación haya estado inactiva en lo que respecta a la revisión de los [[xx.xxx.xx]] recursos en litigio.[1611] Además, no entiende el argumento de Filipinas de que debería haberse aplicado a las importaciones de que se trata una tasa ajustada para toda la empresa. PM Tailandia solicitó de hecho la aplicación de una tasa *distinta*.[1612] En consecuencia, era razonable que la Junta de Apelación: i) no aplicara la tasa del [[xx.xxx.xx]] por ciento para toda la empresa y ii) utilizara el tiempo necesario para examinar adecuadamente las sucesivas propuestas de PM Tailandia en relación con otras tasas posibles.[1613]

7.947 Además, Tailandia destaca que el examen de las propuestas de nuevas tasas exigía resolver difíciles problemas de cálculo. En particular, los estados financieros de PM Tailandia correspondientes al período crítico reflejaban la existencia de beneficios (en lugar de pérdidas), por lo que Tailandia hubo de ajustar su método de cálculo del valor en aduana, lo que requirió bastante tiempo.

7.948 En tercer lugar, Tailandia aduce que el cálculo y la aplicación de una tasa diferente respondían al interés financiero de PM Tailandia. En apoyo de su posición, pone de relieve que PM Tailandia pudo proponer el [[xx.xxx.xx]] por ciento, una tasa de beneficios y gastos generales superior a la del [[xx.xxx.xx]] por ciento, con la consiguiente reducción del valor en aduana definitivo.[1614]

7.949 Por último, la Junta de Apelación no pudo atenerse a sus plazos habituales porque PM Tailandia solicitó que diera prioridad a otros [[xx.xxx.xx]] recursos sobre las [[xx.xxx.xx]] reclamaciones en litigio. De las conversaciones informales mantenidas[1615] y de una carta de PM Tailandia de junio de 2007 se desprende que, al pedir que se tramitaran rápidamente otros

[1608] Respuesta de Tailandia a la pregunta 80 del Grupo Especial, donde se cita la comunicación escrita de las CE en calidad de tercero, párrafo 62.

[1609] Respuesta de Tailandia a la pregunta 80 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 211.

[1610] Filipinas - Prueba documental 154.

[1611] Respuesta de Tailandia a la pregunta 82 del Grupo Especial, que facilita una cronología de los acontecimientos.

[1612] Observaciones de Tailandia sobre las respuestas de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial (segunda reunión), párrafo 107, donde se hace referencia a la respuesta de Filipinas a la pregunta 143 del Grupo Especial.

[1613] Filipinas - Prueba documental 154 y Tailandia - Prueba documental 86. Filipinas propuso otras dos tasas de beneficios y gastos generales respectivamente el 15 de diciembre de 2005 ([[xx.xxx.xx]] por ciento en lugar de la tasa del [[xx.xxx.xx]] por ciento para toda la empresa y [[xx.xxx.xx]] por ciento el 12 de marzo de 2007).

[1614] Respuesta de Tailandia a la pregunta 143 del Grupo Especial.

[1615] Tailandia - Prueba documental 58.

[[xx.xxx.xx]] casos, PM Tailandia admitió que se dejaran temporalmente de lado otras reclamaciones.[1616]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.950 En la presente sección examinaremos la cuestión de si las supuestas demoras en el proceso de examen por la Junta de Apelación de los [[xx.xxx.xx]] recursos contra las determinaciones relativas a la valoración en aduana de los cigarrillos de PM Tailandia dieron lugar a una aplicación *irrazonable* de las leyes aduaneras tailandesas en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

7.951 Recordamos el análisis que hemos hecho anteriormente del requisito de razonabilidad del párrafo 3 a) del artículo X. Se ha definido el término "*reasonable*" ("razonable") como "*in accordance with reason*" ("conforme a la razón"), "*not irracional or absurd*" ("no irracional ni absurdo"), "*proporcionate*" ("proporcionado"), "*sensible*" ("que está dispuesto 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").[1617] Hemos encontrado 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.[1618]

7.952 Antes de comenzar nuestro análisis, resumimos a continuación la secuencia de los acontecimientos pertinentes a los recursos en cuestión presentados ante la Junta de Apelación.

Cuadro 1. Hechos pertinentes en el marco de la alegación formulada al amparo del párrafo 3 a) del artículo X con respecto a la demora en la tramitación de los recursos presentados a la Junta de Apelación

Fechas y tiempo transcurrido	Actos de PM Tailandia	Actos de la Junta de Apelación
De marzo de 2002 (primer recurso)[1619] a marzo de 2003 (último recurso)[1620] 2 años desde el primer recurso ↓	[[xx.xxx.xx]] recursos presentados en relación con importaciones de *Marlboro*	
17 de marzo de 2004 1 mes ↓		La Junta de Apelación solicita elementos de prueba complementarios para calcular el valor deductivo en los recursos de 2002 y 2003

[1616] Respuesta de Tailandia a la pregunta 82 del Grupo Especial.

[1617] Informe del Grupo Especial, *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*, párrafo 7.385, donde se hace referencia a *The New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen II, página 2482 (2002).

[1618] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.86; e informe del Órgano de Apelación, *Brasil - Neumáticos recauchutados*, párrafo 227.

[1619] Filipinas - Prueba documental 22.

[1620] Filipinas - Pruebas documentales 22 y 24.

Fechas y tiempo transcurrido	Actos de PM Tailandia	Actos de la Junta de Apelación
21 de abril de 2004 1,5 meses ↓	PM Tailandia presenta elementos de prueba complementarios a raíz de la petición de 17 de marzo[1621]	
4 de junio de 2004 1,3 años ↓	PM Tailandia proporciona información adicional en relación con la petición de 17 de marzo (la información sigue siendo incompleta)[1622]	
	Julio de 2004: PM Tailandia escribe una carta en la que se solicita el [[xx.xxx.xx]] por ciento en [[xx.xxx.xx]] reclamaciones[1623]	Julio de 2005: la Junta de Apelación acepta la aplicación del [[xx.xxx.xx]] por ciento para las importaciones de *L&M* de 2002[1624]
28 de septiembre de 2005 2,5 meses ↓		Reunión para examinar una tasa de beneficios y gastos generales. La Junta manifiesta que aplicaría la tasa no ajustada (del [[xx.xxx.xx]] por ciento) para toda la empresa en el caso de [[xx.xxx.xx]] reclamaciones
15 de diciembre de 2005 0,9 años ↓	Carta a la Junta de Apelación en la que se solicita la utilización de nuevas tasas ([[xx.xxx.xx]] por ciento en lugar de [[xx.xxx.xx]] por ciento)[1625]	Junio de 2006: la Junta de Apelación acepta aplicar el [[xx.xxx.xx]] por ciento para [[xx.xxx.xx]] importaciones de *Marlboro* de 2002[1626] La Junta de Apelación recaba más información
10 de noviembre de 2006 4 meses ↓	Tres respuestas sucesivas a la petición de información de la Junta	
24 de noviembre y 12 de diciembre de 2006; 12 de marzo de 2007 4 meses ↓	En marzo de 2007 se propone una nueva tasa de beneficios y gastos generales ([[xx.xxx.xx]] por ciento)[1627]	

[1621] Tailandia - Prueba documental 52.
[1622] Tailandia - Prueba documental 53.
[1623] Filipinas - Prueba documental 197.
[1624] Filipinas - Prueba documental 35.
[1625] Filipinas - Prueba documental 154.
[1626] Filipinas - Prueba documental 36.
[1627] Tailandia - Prueba documental 86.

Fechas y tiempo transcurrido	Actos de PM Tailandia	Actos de la Junta de Apelación
19 de julio de 2007 1 año y 8 meses ↓	Carta en la que se solicita la tramitación rápida de otras [[xx.xxx.xx]] reclamaciones (se mantuvieron previamente conversaciones informales)[1628]	Conversaciones informales entre noviembre de 2006 y marzo de 2007. Tailandia - Prueba documental 56, de fecha 12 de diciembre de 2006
13 de marzo de 2009 2 meses ↓		El 13 de septiembre y el 28 de noviembre de 2007 se celebraron reuniones en relación con otras [[xx.xxx.xx]] reclamaciones. Posteriormente la Junta de Apelación solicitó información el 13 de Marzo de 2009
Mayo de 2009	Respuesta de PM Tailandia a la solicitud de 13 de marzo de la Junta de Apelación	

7.953 En primer lugar, procedemos a resumir brevemente los elementos fácticos que rodean a los recursos presentados a la Junta de Apelación. Las partes admiten que [[xx.xxx.xx]] de los [[xx.xxx.xx]] recursos presentados por PM Tailandia entre 2000 y 2002 en relación con entradas correspondientes a esos años han sido resueltos[1629], lo que indica que la tramitación de esos [[xx.xxx.xx]] recursos por la Junta de Apelación requirió por término medio 2 años y 6 meses. La duración más corta ha sido de [[xx.xxx.xx]] y la más larga de [[xx.xxx.xx]].[1630] En cambio, los [[xx.xxx.xx]] recursos restantes en cuestión, que conciernen todos ellos a envíos de *Marlboro* que entraron en el país en 2002, llevan pendientes como promedio 7 años.[1631]

7.954 Aunque no consideramos que la obligación que el párrafo 3 a) del artículo X impone a los Miembros de la OMC de aplicar sus leyes y reglamentos de manera razonable incluya un plazo concreto para procedimientos de revisión administrativa como la revisión por la Junta de Apelación en la presente diferencia, un procedimiento de revisión cuya duración excede de 7 años, sobre todo comparado con la duración media de los procedimientos relativos a otras reclamaciones similares (2,5 años) parece, al menos en abstracto, bastante poco habitual.

7.955 Filipinas aduce que la Junta de Apelación ha actuado sistemáticamente de forma dilatoria en lo que respecta a todas sus comunicaciones oficiales, y que ha tardado al menos 1 año (11 meses en el mejor de los casos) para cada una de sus iniciativas en relación con las [[xx.xxx.xx]] reclamaciones en litigio.[1632] En conjunto, el tiempo total que ha necesitado la Junta de Apelación para recabar información, a contar desde la fecha de la presentación del recurso, es [[xx.xxx.xx]] para el primer recurso y [[xx.xxx.xx]] para el último.[1633] Al parecer, Tailandia no aduce que la duración de [[xx.xxx.xx]] y la revisión por la Junta de Apelación de los [[xx.xxx.xx]] recursos en litigio *no* sea larga, pero sostiene que el tiempo dedicado a examinar esas decisiones concretas está justificado habida cuenta de las circunstancias específicas que concurren en los recursos correspondientes. En concreto, destaca lo siguiente: i) PM Tailandia ha contribuido a los retrasos porque ha obstaculizado el examen de las reclamaciones por la Junta mediante continuas peticiones de que se utilizaran nuevos datos (nuevas tasas de beneficios y gastos generales), que requerían cálculos

[1628] Respuesta de Tailandia a la pregunta 82 del Grupo Especial; y Tailandia - Prueba documental 58.
[1629] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 208.
[1630] Tailandia - Prueba documental 97.
[1631] Filipinas - Prueba documental 23.
[1632] Esas iniciativas incluyen la solicitud de información útil para las evaluaciones relativas a las tasas y la convocatoria de reuniones con representantes de PM Tailandia. Véase el cuadro 1, página 410.
[1633] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 581.

complejos; ii) en todo caso, los nuevos cálculos se han hecho en interés de PM Tailandia; y iii) PM Tailandia solicitó a la Junta de Apelación que diera prioridad a otros recursos. Examinaremos sucesivamente todas y cada una de esos elementos.

7.956 En primer lugar, en lo que respecta a la cuestión de si las sucesivas peticiones de PM Tailandia de nuevos cálculos de la tasa de beneficios y gastos generales han retardado el examen de la Junta, los hechos pertinentes en relación con la tasa en cuestión son los siguientes: en julio de 2004, Filipinas solicitó que se aplicara a las reclamaciones en litigio una tasa del [[xx.xxx.xx]] por ciento.[1634] En julio de 2005, la Junta de Apelación aplicó la tasa del [[xx.xxx.xx]] por ciento a las importaciones de 2002 de *L&M*.[1635] El 18 de septiembre de 2005 las partes celebraron una reunión, cuyo resultado fue el acuerdo de "añadir al beneficio bruto inicialmente comunicado las cantidades pagadas en exceso en concepto de derechos (por las entradas de 2002)". El nuevo margen bruto, según los cálculos de PM Tailandia, era del [[xx.xxx.xx]] por ciento.[1636] Un año más tarde, la Junta de Apelación planteó a PM Tailandia varias cuestiones en relación con los datos utilizados para establecer la nueva tasa. En una carta enviada el 12 de marzo de 2007, PM Tailandia propuso una tercera tasa ajustada del [[xx.xxx.xx]] por ciento.[1637] A partir de esa fecha, no se ha registrado ninguna otra comunicación relativa a los recursos en litigio.

7.957 Tailandia interpreta la situación a este respecto de la siguiente forma. Aunque dado el aumento que habían registrado los beneficios de PM Tailandia desde 2000 Tailandia había optado por aplicar una tasa de de beneficios y gastos generales reconstruida del [[xx.xxx.xx]] por ciento para las importaciones de 2000, consideró que interesaba a los importadores tener la oportunidad de pedir a la Junta de Apelación que utilizara una tasa de beneficios y gastos generales más elevada para resolver los recursos pendientes. En consecuencia, según Tailandia, para evaluar la tasa de beneficios y gastos generales del [[xx.xxx.xx]] por ciento propuesta por PM Tailandia en una carta de 15 de diciembre de 2005, la Junta tenía que obtener de esa empresa información fundamental para esa nueva tasa propuesta.[1638] El proceso de obtención de la nueva información continuó hasta marzo de 2007, en que fue interrumpido por PM Tailandia con una nueva propuesta de tasa de beneficios y gastos generales ajustada del [[xx.xxx.xx]] por ciento, que requería la presentación de documentación adicional.[1639]

7.958 En lo que respecta en particular a la tasa de beneficios y gastos generales del [[xx.xxx.xx]] por ciento, Tailandia aduce que la carta de PM Tailandia de 15 de septiembre de 2005[1640], en la que se propuso esa tasa, *no* se envió en respuesta a una petición de la Junta de Apelación. Según Tailandia, fue la petición de PM Tailandia la que desencadenó el retraso adicional de la tramitación de los recursos relativos a las [[xx.xxx.xx]] entradas. Como tal, la petición de que se utilizara esa nueva tasa de beneficios y gastos generales exigió a la Junta de Apelación más tiempo para examinar las determinaciones relativas a la valoración en aduana de las entradas en cuestión, y dio lugar en consecuencia a períodos de examen más largos que en circunstancias habituales, por causa justificada.

7.959 Filipinas aduce que la nueva tasa de beneficios y gastos generales indicada en la carta de 15 de diciembre de 2005 de PM Tailandia se propuso a raíz de la reunión mantenida con la Junta de Apelación el 28 de septiembre de 2005. Hace hincapié en su alegación de que la Junta de Apelación tardó mucho en recabar de PM Tailandia información sobre la tasa de beneficios y gastos

[1634] Filipinas - Prueba documental 197.
[1635] Filipinas - Pruebas documentales 35 y 251.
[1636] Filipinas - Prueba documental 154.
[1637] Tailandia - Prueba documental 86.
[1638] La petición correspondiente se hizo en una carta de fecha 10 de noviembre de 2006 (Filipinas - Prueba documental 54) y las respuestas fueron enviadas con cuentagotas por PM Tailandia en cartas de fecha 24 de noviembre de 2006 (Tailandia - Prueba documental 55), 12 de diciembre de 2006 (Tailandia - Prueba documental 56) y 12 de marzo de 2007 (Tailandia - Prueba documental 86).
[1639] Tailandia - Prueba documental 86
[1640] Filipinas - Prueba documental 154.

generales del [[xx.xxx.xx]] por ciento propuesta por esa empresa en diciembre de 2005 a raíz de una petición hecha por la Junta en la reunión de septiembre de 2005. Después, la Junta de Apelación tardó casi un año en solicitar información específica sobre esa nueva propuesta. Cuando lo hizo, PM Tailandia facilitó más información y nuevos cálculos que daban como resultado la tasa del [[xx.xxx.xx]] por ciento.[1641] Filipinas no ha formulado ninguna observación concreta en relación con la nueva tasa del [[xx.xxx.xx]] por ciento propuesta.

7.960 La discrepancia entre las partes en cuanto a las circunstancias que rodearon la presentación por PM Tailandia de la nueva tasa de beneficios y gastos generales del [[xx.xxx.xx]] por ciento el 15 de diciembre de 2005 se refiere a la reunión mantenida el 28 de septiembre de 2005 por la Junta de Apelación y PM Tailandia. Las partes admiten que la reunión se celebró y que en ella se examinaron cuestiones relativas a las tasas de beneficios y gastos generales de PM Tailandia. En cambio, sus opiniones acerca del resultado de la reunión difieren. En síntesis, Filipinas sostiene que, según entiende, en ella la Junta de Apelación puso en tela de juicio la continuación de la utilización de una tasa de beneficios y gastos generales ajustada en lugar de la tasa de beneficios y gastos generales efectiva para toda la empresa. Esa interpretación llevó a PM Tailandia a oponerse a la utilización de la tasa de beneficios y gastos generales no ajustada y solicitar, en su carta de 15 de diciembre de 2005, una tasa de beneficios y gastos generales ajustada para toda la empresa.

7.961 No se nos han presentado pruebas específicas que aclaren el contenido exacto del debate que tuvo lugar. No obstante, como aduce Tailandia, la carta de 15 de diciembre de 2005 de PM Tailandia indica un cierto entendimiento entre la Junta de Apelación y PM Tailandia sobre la necesidad de *ajustar* los beneficios y gastos generales en función de los derechos pagados en exceso.[1642] En la introducción de la carta en cuestión, PM Tailandia manifiesta lo siguiente:

> "Se hace referencia a la reunión celebrada el 28 de septiembre de 2005 por Philip Morris (Thailand) Co., Ltd. ("la empresa") ... en relación con los beneficios y gastos generales (margen bruto) y el cálculo del valor deductivo para los cigarrillos *Marlboro* importados en 2002. En la reunión se llegó a la conclusión de que había que añadir al beneficio de la empresa los derechos pagados en exceso (sobre la base del valor indicativo dado por los funcionarios durante el trámite de importación), para calcular el margen bruto tal como debería ser.
>
> La empresa ha terminado ya los cálculos del margen bruto y del valor deductivo conforme a la conclusión expuesta. En consecuencia, desea exponer las razones y resultados del cálculo, que son los siguientes:"[1643]

7.962 Así pues, como sostiene Tailandia, la carta del 15 de diciembre de PM Tailandia parece poner de manifiesto que la conclusión de la reunión no se refería a la cuestión de si la tasa de beneficios y gastos generales debía ser ajustada o no, sino a la proporción en que debería ser ajustada.

7.963 No obstante, a nuestro juicio, ese hecho no respalda la posición de Tailandia de que PM Tailandia contribuyó a las demoras en el proceso de revisión de la Junta de Apelación al proponer nuevos datos por propia iniciativa. Además, consideramos que lo importante a este respecto es si la nueva propuesta de tasa de beneficios y gastos generales de PM Tailandia justifica de algún modo la magnitud de las demoras en el proceso de examen por la Junta de Apelación de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio. En particular, señalamos que transcurrió aproximadamente *un año* desde la recepción de la carta de PM Tailandia de 15 de diciembre de 2005, en la que figuraba la nueva tasa de

[1641] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 574.
[1642] Observaciones de Tailandia sobre las respuestas de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial (segunda reunión), párrafo 36.
[1643] Filipinas - Prueba documental 154, página 1.

beneficios y gastos generales propuesta, antes de que la Junta de Apelación recabara de PM Tailandia información adicional al respecto.

7.964 Tailandia sostiene además que las demoras se debieron a la complejidad de los nuevos cálculos necesarios para ajustar las tasas de beneficios y gastos generales. Destaca que la situación financiera global de PM Tailandia había cambiado, y que los resultados negativos de los años 2000 y 2001 se habían convertido en resultados positivos en 2002. No obstante, Tailandia no ha explicado nunca suficientemente cómo esta nueva situación financiera complicó los cálculos necesarios en un grado tal que la Junta de Apelación tardó casi un año en recabar más información al respecto de PM Tailandia.

7.965 Tailandia añade que las demoras a que dio lugar el nuevo cálculo respondían al interés financiero de PM Tailandia. Entendemos que esta opinión se basa en la idea de que una tasa de beneficios y gastos generales más elevada habría reducido el valor en aduana de las importaciones en litigio. Pero aunque la realización de nuevos cálculos utilizando la tasa de beneficios y gastos generales propuesta, conforme a lo solicitado por Tailandia, pudiera haber redundado efectivamente en beneficio de PM Tailandia[1644], la cuestión de si una tasa más elevada, como la propuesta por PM Tailandia, daba como resultado un valor en aduana menor para las entradas en litigio no es pertinente para evaluar si las *demoras* producidas en el proceso de revisión en su conjunto pueden estar justificadas en el marco del párrafo 3 a) del artículo X. Lo esencial del requisito de razonabilidad del párrafo 3 a) del párrafo X es la *manera* en que los gobiernos de los Miembros aplican las leyes y reglamentos pertinentes.

7.966 Por último, Tailandia aduce que, dejando aparte las cuestiones relativas a los nuevos cálculos, la propia PM Tailandia solicitó a la Junta de Apelación que diera prioridad a otras reclamaciones sobre las [[xx.xxx.xx]] reclamaciones pendientes. Según Tailandia, PM Tailandia pidió en 2007 a la Junta que completara rápidamente la tramitación de las otras [[xx.xxx.xx]] reclamaciones[1645] lo que, en opinión de Tailandia, a la luz de determinadas comunicaciones orales entre la Junta de Apelación y PM Tailandia[1646], equivalía a pedir que *se diera prioridad* a esos recursos sobre los [[xx.xxx.xx]]

[1644] Filipinas - Prueba documental 154. En este sentido, PM Tailandia propuso una tasa más elevada que la tasa para toda la empresa cuando se le dio la oportunidad de presentar más argumentos.

[1645] Tailandia - Prueba documental 58.

[1646] Tailandia - Prueba documental 87. Declaración de la Sra. Santinyaout, Secretaria Adjunta de la Junta de Apelación, que tuvo a su cargo además la Dirección de valoración en aduana y del procedimiento aduanero ordinario entre noviembre de 2005 a 2007. Según la Sra. Santinyaout "representantes de la empresa PM Tailandia también vinieron para reunirse con nuestros funcionarios y les dijeron, oralmente, que preferirían que la Aduana tailandesa diera prioridad a los recursos interpuestos contra las [[xx.xxx.xx]] entradas descargadas en 2006 y 2007 antes que a los recursos contra las [[xx.xxx.xx]] entradas descargadas en 2002". En *Estados Unidos - Continuación de la reducción a cero* (párrafo 331), el Órgano de Apelación declaró lo siguiente:

> "El artículo 11 obliga a los grupos especiales a examinar las pruebas que se les han sometido en su totalidad, lo cual incluye el examen de las pruebas presentadas en relación con otras pruebas."

El Órgano de Apelación consideró también que "la naturaleza y el alcance de las pruebas que puede razonablemente esperar la instancia a la que le compete el fallo a fin de establecer un hecho o una alegación en un caso determinado dependen de una serie de factores, entre los que figura el tipo de pruebas que los órganos de reglamentación de un Miembro facilitan" (párrafo 357).

Aquí tratamos de determinar cuál era el propósito de PM Tailandia cuando dirigió a la Junta de Apelación una carta pidiéndole que tramitara rápidamente [[xx.xxx.xx]] recursos. Hemos de elegir entre un elemento de prueba escrito enviado por PM Tailandia a la Aduana tailandesa y las declaraciones de una funcionaria que contradicen tanto esa carta como las declaraciones hechas por Filipinas ante el Grupo Especial. Al ponderar las pruebas, constatamos que la carta que escribió PM Tailandia es más convincente para determinar su intención.

recursos en litigio.[1647] Filipinas niega que pedir que se tramitaran rápidamente las otras [[xx.xxx.xx]] reclamaciones equivaliera a pedir que se diera prioridad a esas reclamaciones sobre los [[xx.xxx.xx]] recursos pendientes.[1648]

7.967 El texto de la carta en que se basa Tailandia en apoyo de su posición afirma, en la parte pertinente, que "PMTL agradecería al Subcomité de recursos aduaneros que tramitara *rápidamente* los recursos e impugnaciones relativos a la determinación definitiva presentados por PMTL (Gor.Sor.Gor 171) en relación con las otras [[xx.xxx.xx]] reclamaciones" (sin cursivas en el original).[1649] En la carta, PM Tailandia manifiesta también su preocupación por el aumento "de las cargas financieras y procesales como consecuencia de ... determinaciones definitivas del valor ... Para resolver este problema, PMTL solicita respetuosamente una tramitación rápida de las otras [[xx.xxx.xx]] reclamaciones". De la simple lectura de esta carta no puede inferirse que haya una petición concreta de PM Tailandia de que los [[xx.xxx.xx]] sean examinados antes de las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión.

7.968 Además, tomamos nota de la afirmación de Tailandia de que la Junta de Apelación tropezó con dificultades inhabituales para tramitar la gran cantidad de recursos presentados en 2000, primer año en el que el país comenzó a aplicar las disciplinas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.[1650] Tailandia aduce que en tales circunstancias, el hecho de que la Junta de Apelación hubiera completado en diciembre de 2005 el examen del 77 por ciento de los [[xx.xxx.xx]] recursos presentados por PM Tailandia en relación con las importaciones que entraron "territorio tailandés" entre 2000 y 2002 pone de manifiesto que la Junta hacía un esfuerzo razonable para completar las revisiones en los plazos oportunos. Sin embargo, habida cuenta de que el período necesario para completar el examen de los recursos relativos a las otras [[xx.xxx.xx]] entradas, presentados aproximadamente en el mismo momento que los relativos a las [[xx.xxx.xx]] en litigio y aparentemente similares a ellos, fue relativamente más corto, es difícil entender por qué ha sido necesario un período extraordinariamente más dilatado para examinar las [[xx.xxx.xx]] reclamaciones a falta de una explicación convincente que ponga de relieve alguna característica singular atribuible únicamente a las importaciones que están siendo aún examinadas, característica que no existe.

7.969 En general, aunque somos conscientes de determinadas dificultades a las que la Junta puede haber tenido que hacer frente habida cuenta de las circunstancias, no estamos convencidos de que los aspectos concretos concernientes al examen de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio, considerados en su conjunto, puedan justificar las demoras actuales en el examen de las reclamaciones correspondientes por la Junta de Apelación. En particular, observamos que las reclamaciones relativas a esas [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio están pendientes en la Junta de Apelación desde hace cerca de 7 años. La duración global de los procesos administrativos, unida a actos de la Junta de Apelación que distan mucho de ser rápidos (por ejemplo, la petición de información a PM Tailandia), parece asimismo poner de manifiesto que se ha causado perjuicio a otros gobiernos Miembros y otros comerciantes en el marco del párrafo 3 a) del artículo X. Los retrasos globales que se han registrado a lo largo del proceso de examen no son, en consecuencia, "*ni* apropiados ni proporcionados" habida cuenta de la naturaleza de las circunstancias. Por consiguiente, constatamos que las demoras en litigio del proceso de revisión de la Junta de Apelación han dado lugar a una aplicación *irrazonable* de la legislación aduanera tailandesa y son contrarias a lo dispuesto en el párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994.

[1647] Respuesta de Tailandia a la pregunta 145 del Grupo Especial.

[1648] Filipinas - Prueba documental 279. El Sr. [[xx.xxx.xx]] Director en el país de la oficina de PM Tailandia desde agosto de 2006 afirma que "no dio instrucciones a empleados o representantes de PM para que hicieran tal petición (en cuanto a la prioridad) oralmente a la Aduana tailandesa o a la Junta de Apelación y, hasta donde [llega] su conocimiento, no se hizo nunca una petición oral de ese tenor".

[1649] Tailandia - Prueba documental 58.

[1650] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 89.

5. Determinación del impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión

a) Introducción

7.970 En Tailandia, los importadores deben pagar, además de los derechos de aduana, los impuestos especial, sanitario y de televisión sobre las mercancías importadas. El impuesto especial se basa en el precio c.i.f. declarado (valor de transacción declarado) y los impuestos sanitario y de televisión se calculan como un porcentaje del monto absoluto del impuesto especial[1651], según establecen respectivamente la Ley del Tabaco[1652], la Ley sobre la Fundación de Promoción de la Salud[1653] y la Ley sobre Televisión y Radiodifusión Pública.[1654]

7.971 En los casos en que ponga en tela de juicio la aceptabilidad del precio c.i.f. declarado por el importador, la Aduana tailandesa puede examinar ese precio antes de determinar el valor en aduana definitivo mediante la expedición del correspondiente Aviso de determinación definitiva. En el curso del proceso de examen, el importador tiene derecho a retirar las mercancías previo pago de una garantía. Esa garantía equivale a la diferencia entre el precio c.i.f. declarado y la suma de un precio c.i.f. ajustado al alza (fijado provisionalmente por las autoridades aduaneras) y los impuestos especial, sanitario y de televisión calculados sobre la base de ese precio. Cuando se expide el Aviso de determinación, el importador puede aceptar su contenido o impugnarlo ante la Junta de Apelación. El importador puede recurrir contra la determinación de la Junta de Apelación ante el Tribunal Fiscal de Tailandia.

7.972 En caso de que, con arreglo a la determinación definitiva, el precio c.i.f. sea inferior al valor de la garantía provisional exigida por las autoridades tailandesas, el importador tiene derecho al reembolso de la diferencia. A este respecto, existía inicialmente desacuerdo entre las partes acerca de si el importador podía obtener también el reembolso de las cantidades adicionales percibidas en concepto de impuesto especial, impuesto sanitario e impuesto de televisión. No obstante, en una etapa posterior del procedimiento, Filipinas parece haber reconocido, al menos, la existencia de un mecanismo de reembolso.

b) Principales argumentos de las partes

7.973 **Filipinas** aduce que la aplicación de los impuestos especial, sanitario y de televisión sobre la base de un valor de garantía constituye una aplicación no uniforme, irrazonable y parcial en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X por las siguientes razones: i) se utilizan con respecto a las mismas mercancías dos bases imponibles distintas (el precio c.i.f. declarado y el valor de garantía); ii) la base imponible carece de fundamento en la legislación tailandesa; iii) únicamente en caso de los cigarrillos importados se utiliza un valor en aduana inexacto; y iv) no hay un reembolso automático de las cantidades pagadas en exceso cuando los tribunales administrativos o judiciales tailandeses determinan que el valor en aduana definitivo es inferior al valor de garantía.[1655] Filipinas sostiene que la utilización de un valor de garantía superior al valor de transacción declarado como base para la

[1651] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 617, 629 y 631.
[1652] Filipinas - Prueba documental 119.
[1653] Filipinas - Prueba documental 121.
[1654] Filipinas - Prueba documental 122.
[1655] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 654-674; segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 532; y segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 135. Si la Junta de Apelación revoca la determinación inicial de la Aduana tailandesa en relación con la valoración en aduana de las [[xx.xxx.xx]] entradas en litigio y restablece los valores de transacción declarados, las cantidades percibidas en exceso en concepto de impuestos especiales sobre esas entradas con un valor en aduana determinado de forma incorrecta como base imponible ascendería a [[xx.xxx.xx]] de baht ([[xx.xxx.xx]] $EE.UU.) (primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 625). En 2007, la cantidad total recaudada en concepto de garantías en relación con los impuestos especiales, sanitarios y de televisión ascendió a [[xx.xxx.xx]] $EE.UU.

determinación del impuesto especial tiene importantes repercusiones económicas, porque el tipo efectivo del impuesto especial es en ese caso el 400 por ciento en tanto que su tipo normal es actualmente el 80 por ciento.[1656] Además, dado que el impuesto sanitario y el impuesto de televisión se calculan como porcentajes del impuesto especial, que se basa en un valor de garantía cuando no se acepta el valor de transacción declarado, se recauda también una cantidad mayor de la que correspondería en concepto de impuesto sanitario y de impuesto de televisión si el valor en aduana determinado definitivo es inferior al valor de garantía.[1657]

7.974 Las alegaciones de Filipinas se basan en la hipótesis de que no hay a disposición de los importadores ningún mecanismo de reembolso automático de las cantidades pagadas en exceso en concepto de impuestos especial, sanitario y de televisión. Filipinas destaca que esto contrasta con la existencia de un procedimiento que permite el reembolso de la diferencia entre los derechos de aduana pagados sobre el valor en aduana determinado de forma inexacta y los derechos de aduana exigibles sobre el valor en aduana exacto.[1658] A este respecto, Filipinas adujo inicialmente que no existía ningún mecanismo de reembolso.[1659] En una etapa posterior del procedimiento, matizó su argumentación y mantuvo que para que la aplicación por Tailandia del impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión fuera razonable sería preciso que el importador pudiera utilizar un sistema *automático* de reembolso.[1660] Aunque reconoce que las pruebas de Tailandia ponen de manifiesto que otras empresas han recibido un reembolso, Filipinas aduce que los reembolsos sólo eran posibles en los casos en que había habido una decisión de la Junta de Apelación que reducía el valor en aduana determinado[1661], y añade que PM Tailandia no pudo recuperar los impuestos especiales adicionales pagados en relación con transacciones realizadas entre 2000 y 2003.[1662]

7.975 Según Filipinas, hay una *aplicación no uniforme* porque los impuestos se aplican utilizando dos bases imponibles distintas para las mismas mercancías, los cigarrillos *Marlboro* y los cigarrillos *L&M*, importadas en las mismas circunstancias. Unas veces el impuesto especial se aplica utilizando el precio c.i.f. *correcto* y otras se aplica tomando como referencia un monto basado en una valoración en aduana *inexacta* de la Aduana tailandesa.[1663] Filipinas cita el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras* y afirma que la aplicación del impuesto no es "de la misma forma, naturaleza o tipo", ni es

[1656] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 617-622 y nota 470.

[1657] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 629 y 623. Filipinas explica que el impuesto de televisión se aplica desde el 1º de enero de 2008. Los porcentajes del impuesto especial correspondientes al impuesto sanitario y al impuesto de televisión son el 2 y el 1,5 por ciento, respectivamente.

[1658] Respuesta de Filipinas a la pregunta 86 del Grupo Especial, donde se cita la Notificación de aduanas Nº 97/2542, publicada de conformidad con la Ley de Aduanas (Filipinas - Pruebas documentales 20 y 184).

[1659] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 623; primera declaración oral de Filipinas, párrafo 271; respuesta de Filipinas a la pregunta 86 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 271 y 272. *Véanse también* Filipinas - Prueba documental 182, dictamen del experto Sr. Piphob Veraphong; y Filipinas - Prueba documental 183, dictamen del experto Sr. Prasit Aekaputra; en ambos dictámenes se explica que la Cláusula 7 3) de la Regla del Ministerio de Hacienda relativa a la deducción de gastos fiscales y su reembolso ("la Regla"), adoptada de conformidad con el artículo 4 de la Ley del Tesoro Público, no prevé un mecanismo de reembolso del monto de los impuestos especiales pagados en exceso. De forma análoga, el artículo 14 de la Ley de Promoción de la Salud y el artículo 15 de la Ley de Radiodifusión Pública de Tailandia respectivamente supeditan el reembolso del impuesto sanitario y el impuesto de televisión al reembolso del impuesto especial. En su segunda comunicación escrita, párrafo 539, Filipinas señala que esas disposiciones contrastan claramente con otras disposiciones de la legislación tailandesa que prevén expresamente el derecho al reembolso.

[1660] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 135.

[1661] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 3 de Filipinas (segunda reunión).

[1662] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 624.

[1663] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 663-667; primera declaración oral de Filipinas, párrafo 265; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 532.

conforme con "una norma, criterio o pauta".[1664] Además, destaca varios casos anteriores en los que Tailandia aplicó el impuesto especial (y por ende el impuesto sanitario y el impuesto de televisión) sobre la base de valoraciones incorrectas. En algunos de esos casos la Junta de Apelación constató que la Aduana había gravado las importaciones tomando como base un valor superior al valor exacto, pero Filipinas había pagado ya el impuesto especial sobre la base de una decisión incorrecta en materia de valoración y no se le había reembolsado la cantidad adicional pagada en tal concepto.[1665]

7.976 Filipinas sostiene además que hay una *aplicación irrazonable* porque Tailandia recauda impuestos utilizando una base imponible que carece de fundamento en la legislación tailandesa o en los hechos. Según Filipinas, la legislación tailandesa no autoriza la percepción de impuestos especiales sobre otra base distinta del valor en aduana determinado correctamente más los derechos de aduana. La decisión de Tailandia de prescindir de la base imponible prescrita en una ley fiscal no constituye una "aplicación razonable", "apropiada" o "racional".[1666] Filipinas cita en apoyo de su conclusión el asunto *República Dominicana - Importación y venta de cigarrillos*.[1667]

7.977 Filipinas alega además que la aplicación del impuesto especial con respecto a los cigarrillos importados es *parcial* porque adolece de falta de equidad, y supone un perjuicio en comparación con su aplicación en el caso de los cigarrillos nacionales.[1668] La parcialidad de la aplicación se debe a que, en tanto que la base imponible en el caso de los cigarrillos importados es el precio c.i.f., que puede ser revisado en el marco de los procedimientos aduaneros, la base imponible para los cigarrillos nacionales es siempre el precio en fábrica, por lo que los impuestos aplicados a los cigarrillos importados y a los cigarrillos nacionales no se revisan de forma similar.[1669]

7.978 La posición de **Tailandia** es que todas las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X con respecto a la aplicación del régimen tailandés del IVA exceden del mandato del Grupo Especial.[1670] No obstante, en caso de que el Grupo Especial decidiera que esas alegaciones están comprendidas en el ámbito de su mandato Tailandia rechaza la alegación de Filipinas por motivos fácticos y jurídicos.

7.979 En lo que respecta a la alegación de Filipinas de que no hay ningún mecanismo de reembolso para los impuestos especial, sanitario y de televisión, Tailandia aduce que hay a disposición de los importadores mecanismos de reembolso y que, al parecer, PM Tailandia nunca solicitó un reembolso.[1671] Tailandia aporta como prueba correspondencia que confirma que otros tres importadores obtuvieron reembolsos entre 2006 y 2008[1672] y manifiesta su desacuerdo con la interpretación que hace Filipinas de los dictámenes de los expertos Sres. Veraphong y Aekaputra. Esos expertos no han negado que existiera un mecanismo de reembolso, sino que han subrayado que

---

[1664] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 665, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafos 7.123 y 7.124.

[1665] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 667.

[1666] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 677.

[1667] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 672-679; primera declaración oral de Filipinas, párrafo 266; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 532.

[1668] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 681.

[1669] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 680-683; primera declaración oral de Filipinas, párrafo 267; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 532.

[1670] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 305-307 y nota 339; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 241 y 309-314. Las alegaciones de Tailandia sobre el mandato del presente Grupo Especial se recogen en la sección VII.B.1.

[1671] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 331; primera declaración oral de Tailandia, párrafo 21; segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 262; y respuesta de Tailandia a la pregunta 3 de Filipinas (segunda reunión).

[1672] Respuesta de Tailandia a la pregunta 3 de Filipinas (segunda reunión); y Tailandia - Prueba documental 99.

las leyes pertinentes no incluían disposiciones específicas sobre "la forma de hacer una petición de reembolso".[1673] De forma más general, y en relación con el argumento de Filipinas de que los reembolsos no son automáticos, Tailandia considera que no hay nada de irracional o inapropiado en el hecho de que los Miembros, al aplicar sus leyes, otorguen facultades discrecionales a organismos administrativos.[1674] Además, Tailandia afirma que en cualquier ordenamiento jurídico es inevitable que el valor en aduana se revise al alza o a la baja después de la importación y que no debe interpretarse que el párrafo 3 a) del artículo X lo prohíba.[1675] Cuando el valor en aduana determinado se revisa a la baja, los importadores tienen la "opción" de solicitar el reembolso de las cantidades pagadas en exceso.[1676]

7.980 En respuesta a las alegaciones de aplicación irrazonable, no uniforme y parcial del impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión, Tailandia sostiene que la utilización de diferentes fuentes de datos para calcular el componente "precio c.i.f." de los MRSP no entraña una aplicación no uniforme, porque la diferencia puede explicarse por las diferencias existentes en las circunstancias en uno y otro caso.[1677] En segundo lugar, Tailandia argumenta que la utilización de valores de garantía en septiembre de 2006 fue razonable habida cuenta de las dudas legítimas expuestas por la Aduana tailandesa acerca de la fiabilidad de los valores declarados de PM Tailandia.[1678] En tercer lugar, la utilización por Tailandia de estimaciones para calcular el precio c.i.f. de los cigarrillos importados no denota parcialidad, porque Filipinas no ha demostrado que el Departamento de Impuestos Especiales de Tailandia no utilizara estimaciones para calcular el precio en fábrica interno en caso de duda acerca de la fiabilidad de las cifras proporcionadas por el TTM.[1679]

7.981 Por último, Tailandia afirma que Filipinas alegó en su primera comunicación escrita que Tailandia utilizaba una base imponible "ilícita" para calcular el impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión, pero no que las leyes y reglamentos tailandeses relativos a esos impuestos fueran incompatibles con el párrafo 3 a) del artículo X porque los importadores no podían reclamar reembolsos. En consecuencia, Tailandia sostiene que el Grupo Especial no necesita ni debe ocuparse de la cuestión de si pueden concederse reembolsos de conformidad con la legislación tailandesa y de si el párrafo 3 a) del artículo X obliga a los Miembros de la OMC a otorgar el derecho al reembolso de las cantidades pagadas en exceso en concepto de impuestos indirectos.[1680]

c) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.982 En la sección VII.B.1b) hemos llegado a la conclusión de que la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 con respecto a la aplicación por

[1673] Observaciones de Tailandia sobre las respuestas de Filipinas a las preguntas del Grupo Especial, párrafo 131; y Filipinas - Prueba documental 183, párrafos 6.2 y 6.3.
[1674] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 246.
[1675] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 330; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 261.
[1676] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 331.
[1677] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 250, donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 261.
[1678] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 250.
[1679] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 250. El Grupo Especial observa que Tailandia utiliza los mismos argumentos para explicar la compatibilidad de su metodología para calcular los MRSP con el párrafo 3 a) del artículo X.
[1680] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 262, donde se hace referencia a la primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 672-678.

Tailandia de los impuestos especial, sanitario y de televisión estaba comprendida en el ámbito de nuestro mandato. En consecuencia, procederemos a examinar esa alegación.[1681]

7.983 En la sección VII.H.2 *supra* hemos explicado que las obligaciones establecidas en el párrafo 3 a) del artículo X se refieren a la *aplicación* de las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas a que se refiere el párrafo 1 del artículo X y *no* a las *propias* leyes y reglamentos.[1682] El Órgano de Apelación ha aclarado que en la medida en que esas leyes y reglamentos sean discriminatorios cabe examinar su compatibilidad con las disposiciones pertinentes del GATT de 1994.[1683] Por consiguiente, la cuestión pertinente para determinar adecuadamente el ámbito de aplicación del párrafo 3 a) del artículo X es "si el contenido de esa medida [o acto] es *de naturaleza administrativa* o implica cuestiones sustantivas reguladas más adecuadamente en otras disposiciones del GATT de 1994".[1684] Recordamos además que el término "aplicar" significa "dar efecto práctico" a un instrumento jurídico a que se refiere el párrafo 1 del artículo X o "poner en aplicación" ese instrumento.

7.984 En lo que respecta al impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión de Tailandia, Filipinas alega que la determinación de esos impuestos tomando como base un valor de garantía y no el valor de transacción declarado lleva aparejada una aplicación no uniforme, irrazonable y parcial en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X. Además, aduce que la inexistencia de un mecanismo automático de reembolso de la cantidad pagada en exceso en concepto de impuesto (en forma de una garantía) entraña también una aplicación irrazonable de las leyes y reglamentos tailandeses relativos al impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión.

7.985 Según Filipinas, su alegación acerca de la utilización del valor de garantía como base imponible de los impuestos especial, sanitario y de televisión se refiere a la "propia práctica" de utilizar diferentes puntos de partida (es decir, el valor declarado o el valor de garantía) para el cálculo de los MRSP. Filipinas sostiene que esta práctica no se ajusta al derecho tailandés, por cuanto la ley tailandesa (la Ley del Tabaco) establece, según alega Filipinas, que la única base del impuesto especial para los cigarrillos importados es el precio c.i.f. una vez pagados los derechos.[1685] En consecuencia, según entendemos, Filipinas aduce que Tailandia aplica determinadas disposiciones de la Ley del Tabaco de manera no uniforme, irrazonable y parcial en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

7.986 No obstante, no encontramos en las disposiciones de la Ley del Tabaco tailandesa una prescripción según la cual la *única* base del impuesto especial para los cigarrillos importados sea el precio c.i.f. una vez pagados los derechos. En concreto, su artículo 5*ter* 2 dispone, en la parte

---

[1681] Las leyes y reglamentos tailandeses en litigio, que se enuncian en la solicitud de establecimiento de un grupo especial presentada por Filipinas, son: la Ley del Tabaco B.E. 2509 (1966), artículos 5, 5*ter*, y 5*quinquies*; los Avisos del Director General de Impuestos Especiales, en los que se indican los precios en fábrica; la Ley sobre la Fundación de Promoción de la Salud, B.E. 2544 (2001); y la Ley sobre el Servicio Público de Radiodifusión de Tailandia 2551 (2008).

[1682] Informes del Órgano de Apelación, *CE - Banano III*, párrafo 200; y *CE - Productos avícolas*, párrafo 115. En el asunto *Argentina - Pieles y cueros* el Grupo Especial declaró también que "el párrafo 3 a) del artículo X se refiere específicamente a la *manera de aplicar* las medidas identificadas en el párrafo 1 del artículo X" (sin cursivas en el original) (informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.73). El Grupo Especial que entendió en esa diferencia aclaró además que "la cuestión pertinente es si el contenido de esa medida es de naturaleza administrativa o implica cuestiones sustantivas reguladas más adecuadamente en otras disposiciones del GATT de 1994" (párrafo 11.70; se hace también referencia a esa declaración en el informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Enmienda Byrd*, párrafo 7.143).

[1683] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Banano III*, párrafo 200.

[1684] Informe del Grupo Especial, *Argentina - Pieles y cueros*, párrafo 11.70 (sin cursivas en el original).

[1685] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 617-622, donde se hace referencia al artículo 5*te* 2) de la Ley del Tabaco tailandesa (Filipinas - Prueba documental 119).

pertinente, que el precio c.i.f. es efectivamente la base del impuesto, pero el punto B) de esa misma disposición prevé la posibilidad de que, en los casos en los que la Aduana tailandesa revise la determinación del precio (del tabaco) de conformidad con la legislación aduanera, los precios recalculados se utilicen como base para establecer el precio c.i.f..[1686] Entendemos esa disposición en el sentido de que esta parte del artículo 5*ter* 2 implica que en caso de que se proceda a una nueva determinación del precio de las mercancías (tabaco, cigarrillos) la Aduana tailandesa establecerá un nuevo precio c.i.f., que constituirá la base del impuesto especial, que, a su vez, sirve de base para el impuesto sanitario y el impuesto de televisión. En consecuencia, a la luz del propio texto de la disposición, consideramos que un valor de garantía establecido como precio c.i.f. en espera de la determinación definitiva del valor en aduana puede también constituir el tipo de precio recalculado previsto en esa disposición.[1687] En todo caso, nuestro examen de los argumentos de Filipinas nos lleva a la conclusión de que esos argumentos se refieren al *contenido* de determinadas disposiciones de la Ley del Tabaco tailandesa, que tienen naturaleza sustantiva y no administrativa en el sentido del párrafo 3 a) del artículo X.

7.987 La alegación de Filipinas acerca de la inexistencia de un mecanismo de reembolso automático en los casos en que se determina posteriormente que el valor en aduana definitivo es inferior al valor de garantía aplicado inicialmente a los cigarrillos importados se basa en dos supuestos: i) si no hay un mecanismo de reembolso automático, los importadores acaban soportando la carga administrativa adicional de reclamar el reembolso; o ii) si (por cualquier razón) no reclaman el reembolso, los importadores acaban soportando el costo adicional de las cantidades pagadas en exceso en concepto de impuestos sobre la diferencia entre el valor en aduana definitivo y el valor de garantía, al no existir un mecanismo de reembolso automático. No obstante, a nuestro juicio, el objeto de esa alegación, la inexistencia de un mecanismo de reembolso automático, no es *de naturaleza administrativa*, sino que implica cuestiones sustantivas relativas a determinadas leyes y reglamentos tailandeses, cuestiones que estarían más adecuadamente reguladas en otras disposiciones de los acuerdos abarcados por el Acuerdo sobre la OMC.

7.988 En consecuencia, concluimos que la alegación relativa a la aplicación del impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión tailandeses, y en concreto a la utilización del valor de garantía como base del impuesto y la inexistencia de un mecanismo de reembolso automático, se refiere a aspectos sustantivos de esas leyes y reglamentos y no a la manera en que se les da efecto práctico. En consecuencia, constatamos que la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X con respecto a la aplicación de los impuestos especial, sanitario y de televisión tailandeses no se ha sometido debidamente al Grupo Especial al amparo del párrafo 3 a) del artículo X. Por consiguiente, no es necesario que examinemos la compatibilidad del acto de que se trata con los requisitos relativos a la aplicación "razonable, imparcial y uniforme".

I. PÁRRAFO 3 B) DEL ARTÍCULO X DEL GATT DE 1994

1. Recursos contra las determinaciones de valoración en aduana

a) Introducción

7.989 Filipinas alega que Tailandia infringe el párrafo 3 b) del artículo X al no mantener tribunales o procedimientos destinados a la pronta revisión de los recursos contra las decisiones de valoración en aduana. Su alegación se basa en la tesis de que las demoras en la revisión por la Junta de Apelación

[1686] Filipinas - Prueba documental 119.

[1687] El artículo 112 de la Ley de Aduanas de Tailandia autoriza a la Aduana tailandesa a exigir una garantía para los productos importados que están siendo examinados por la Aduana (Filipinas - Prueba documental 20). El Grupo Especial señala que el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana autoriza expresamente una disposición de esa naturaleza.

de algunas determinaciones de valoración en aduana demuestran que Tailandia no ha mantenido procedimientos para la "pronta" revisión de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras. Tailandia hace especial hincapié en el argumento de que, dado que la Junta de Apelación no es un tribunal independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, los aspectos pertinentes de procedimiento de la Junta no están sujetos a las disciplinas de ese párrafo.

7.990 El párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 dispone lo siguiente:

> "Cada parte contratante mantendrá o instituirá tan pronto como sea posible, tribunales o procedimientos judiciales, arbitrales o administrativos destinados, entre otras cosas, a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras. Estos tribunales o procedimientos serán independientes de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas, y sus decisiones serán ejecutadas por estos últimos y regirán su práctica administrativa, a menos que se interponga un recurso ante una jurisdicción superior, dentro del plazo prescrito por los recursos presentados por los importadores."

7.991 Por consiguiente, para establecer la existencia de una infracción del párrafo 3 b) del artículo X, la parte reclamante debe demostrar que la parte demandada no ha mantenido o instituido tribunales o procedimientos independientes destinados a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras.

7.992 Las partes admiten que las determinaciones de valoración en aduana están comprendidas dentro de las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Los argumentos de las partes se centran en las dos cuestiones siguientes: en primer lugar, si la Junta de Apelación es un tribunal independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X; y en segundo lugar, si, en caso de que no lo sea, hay que tener en cuenta, al examinar las prescripciones del párrafo 3 b) del artículo X, la duración del proceso de revisión de la Junta de Apelación, que es un requisito procesal previo para tener acceso a la revisión por un tribunal independiente (el Tribunal Fiscal), y especialmente las demoras producidas en los [[xx.xxx.xx]] recursos en litigio en la presente diferencia.

7.993 No obstante, a la luz de los argumentos de las partes, observamos que no resulta claro si el párrafo 3 b) del artículo X abarca, no sólo la obligación de un Miembro de mantener o instituir un *sistema* destinado a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras, sino también la obligación de que los tribunales competentes procedan *de hecho* a una *pronta* revisión en casos concretos. Dado que los argumentos de las partes plantean una cuestión que afecta a la naturaleza de las obligaciones establecidas en el párrafo 3 b) del artículo X, nos ocuparemos en primer lugar de ella.

b) Naturaleza de las obligaciones establecidas en el párrafo 3 b) del artículo X

7.994 El párrafo 3 b) del artículo X obliga a los Miembros de la OMC a *mantener* o *instituir* tribunales o procedimientos independientes destinados a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras. El término "*maintain*" ("mantener") puede definirse como "*3.* verb trans*. cause to continue (a state of affairs, a condition, an activity, etc.); keep vigorous, effective, or unimpaired; guard from loss or deterioration*" ("3. *verb trans.* hacer que continúe (una situación de hecho, una condición, una actividad, etc.); conservar firme, operativo o intacto; preservar de la desaparición o del deterioro").[1688] En consecuencia, sobre la base

[1688] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen I, página 1647 (2002). Filipinas sostiene que el término "*maintain*" ("mantener") significa "*practice habitually*" ("practicar habitualmente") (*Oxford English Dictionary* en línea, Filipinas - Prueba documental 209), lo que en

del sentido corriente del término, entendemos que el párrafo 3 b) del artículo X obliga a los Miembros de la OMC a hacer que continúen actuando y mantener operativos tribunales y procedimientos independientes, si estos existen ya en su ordenamiento interno, con los fines declarados.

7.995 A su vez, el término "*institute*" ("instituir") puede definirse como "verb trans. *2. set up, establish, found; bring into use or practice*" ("*verb trans*. 2. implantar, establecer, constituir; poner en uso o en práctica"). En consecuencia, el párrafo 3 b) del artículo X obliga a los Miembros que no tuvieran establecidos tribunales o procedimientos de revisión independientes en el momento de la entrada en vigor del GATT de 1994 a establecer tan pronto como sea posible esos mecanismos de examen para la pronta revisión de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras.

7.996 El texto del párrafo 3 b) del artículo X, y especialmente la frase "mantendrá o instituirá tan pronto como sea posible, tribunales o procedimientos ... destinados, entre otras cosas, a la pronta revisión y rectificación ..." plantea la cuestión de si puede entenderse que su ámbito de aplicación abarca la alegación de un Miembro de que una determinada revisión realizada por un tribunal independiente o en una instancia específica no es una revisión pronta. En particular, la frase "*destinados* ... a la pronta revisión" parece indicar que la obligación a que se refiere el párrafo 3 b) de mantener o instituir un sistema destinado a la pronta revisión de las medidas administrativas tiene carácter normativo. El texto del párrafo 3 b) del artículo X, habida cuenta del sentido corriente de los términos "mantener" e "instituir" indica, por consiguiente, que ese párrafo obliga a los Miembros a conservar en su ordenamiento interno los tribunales o procedimientos independientes destinados a la pronta revisión de las medidas administrativas existentes o a instituirlos si no han sido establecidos aún.

7.997 En consecuencia, consideramos que una alegación relativa a la cuestión de si un tribunal mantenido por un Miembro de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 3 b) del artículo X revisa *de hecho* prontamente una medida administrativa se refiere a una cuestión regulada más adecuadamente en el párrafo 3 a) del artículo X. Como hemos analizado antes, ese párrafo impone a los Miembros la obligación de *aplicar* los instrumentos jurídicos a que se refiere el párrafo 1 del artículo X de manera uniforme, imparcial y razonable. Hemos aclarado también que el término "aplicará" del párrafo 3 a) del artículo X abarca la aplicación o puesta en práctica de los instrumentos jurídicos pertinentes, incluidas las decisiones judiciales. Esta interpretación, a nuestro juicio, evita la confusión entre las distintas disciplinas recogidas en los párrafos 3 a) y 3 b) del artículo X. Consideramos también que, no obstante, poner de manifiesto casos concretos en los que no se ha llevado a cabo una pronta revisión puede contribuir a demostrar la existencia de una infracción del párrafo 3 b) del artículo X en la medida en que la falta de prontitud del procedimiento de revisión pueda vincularse a una deficiencia sistémica del tribunal o procedimiento mantenido por un Miembro.

---

consecuencia entraña una obligación dinámica, no sólo de incorporar a los textos legales los procedimientos y tribunales pertinentes, sino también de asegurarse de la aplicación adecuada de las leyes correspondientes (segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 559). No obstante, señalamos que esta acepción concreta del término "mantener" va precedida de una indicación de que se trata de una acepción en desuso. Observamos también que la acepción en que se basa Filipinas no se recoge en otros diccionarios autorizados. Por ejemplo, el *Black's Law Dictionary* define "*maintain*" ("mantener") como "*1. to continue (something). 2. to continue in possession of (property, etc.*)" ("1. continuar (algo). 2. continuar en posesión de (una propiedad, etc.)"). *Black's Law Dictionary*, séptima edición, B.A. Garner (editor) (West Group, 1999), página 965.

c) La cuestión de si la Junta de Apelación es un tribunal independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X

i) Principales argumentos de las partes

7.998 **Filipinas** aduce que la Junta de Apelación es independiente de la Administración de Aduanas.[1689] Sostiene que la Junta ha sido establecida como un organismo separado de conformidad con la ley tailandesa, por cuanto su composición y sus actividades están reguladas por disposiciones específicas de la Ley de Aduanas.[1690] Aunque reconoce que la Junta está compuesta por agentes que son también funcionarios de aduanas, Filipinas considera que, a efectos del párrafo 3 b) del artículo X, la independencia debe evaluarse en función del cometido y composición del tribunal, teniendo en cuenta *todos* los factores pertinentes.[1691] En particular, Filipinas se refiere, en apoyo de su posición, a los siguientes factores: i) las reglas detalladas de la legislación tailandesa sobre la constitución de la Junta de Apelación, incluidas las atribuciones de sus miembros; ii) las causas de remoción de sus miembros; iii) el número de miembros necesario para la celebración de reuniones formales; y iv) la designación de una secretaría especial para la Junta.[1692]

7.999 Filipinas destaca también que Tailandia ha admitido que el mero hecho de que un funcionario asuma una doble función no impide *per se* que ese funcionario tenga un comportamiento independiente.[1693] De forma análoga, el hecho de que funcionarios de aduanas que intervienen en la determinación del valor en aduana sean también funcionarios de la Junta de Apelación no basta, a juicio de Filipinas, para negar la independencia de ésta. Filipinas aduce que Tailandia no ha expuesto ningún otro argumento para demostrar que la Junta de Apelación es un organismo dependiente. En consecuencia, Filipinas considera que la Junta de Apelación constituye la primera instancia independiente para el examen de los recursos contra las decisiones aduaneras adoptadas por la Administración de Aduanas.

7.1000 **Tailandia** aduce que la Junta de Apelación *no* es un organismo independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X y se remite a la declaración del Grupo Especial en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, según la cual "independiente" en el contexto del párrafo 3 b) del artículo X significa que los órganos de que se trate deben estar "libres del control o la influencia de los organismos administrativos cuyas decisiones son el objeto de la revisión [para estar en su actuación libres], en términos institucionales y prácticos, de la injerencia de los organismos cuyas decisiones están revisando".[1694] Tailandia utiliza también el párrafo 3 c) del artículo X como contexto del párrafo 3 b) de ese artículo y afirma que los tribunales o procedimientos a que se refiere este último deben ser "*total y oficialmente* independientes".[1695] Tailandia aduce que la Junta de Apelación *no* es "total u oficialmente" independiente de la Aduana tailandesa, "en términos institucionales

[1689] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 23.

[1690] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 23; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 550, donde se hace referencia a los artículos 112*sexies* a 112*undevicies* de la Ley de Aduanas (Filipinas - Prueba documental 20).

[1691] Primera comunicación oral de Filipinas, párrafo 23; y respuesta de Filipinas a la pregunta 146 del Grupo Especial.

[1692] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 23, donde se hace referencia al artículo 112*septies* a 112*decies* de la Ley de Aduanas (Filipinas - Prueba documental 20).

[1693] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 551 y 552. Filipinas se remite al argumento de Tailandia de que los Directores del TTM con una doble función pueden desempeñar de forma independiente ambas funciones.

[1694] Informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 7.520.

[1695] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 93 (sin cursivas en el original). Tailandia explica que el párrafo 3 c) del artículo X establece una excepción de alcance limitado a la obligación de mantener tribunales independientes, y hace referencia a procedimientos que no son "total y oficialmente independientes de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas".

[o] prácticos".[1696] Señala que la Junta de Apelación está integrada casi enteramente por funcionarios de aduanas.[1697] En consecuencia, no es independiente del organismo "encargado de aplicar las medidas administrativas" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Tailandia considera, como constató el Grupo Especial en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, que una "revisión [por un organismo dependiente de esa naturaleza] no se ajustaría al párrafo 3 b) del artículo X". Tailandia cita la declaración de ese Grupo Especial:

> "El Grupo Especial entiende que en algunos Miembros de la OMC, las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras pueden ser revisadas por las mismas autoridades administrativas que originalmente tomaron la medida. Por ejemplo, dos de los terceros participantes en esta diferencia, a saber el Japón y el Taipei chino, señalaron que las medidas administrativas pueden ser revisadas primero por la misma autoridad administrativa que tomó la medida originalmente ... *Esa revisión no se ajustaría al párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 porque, en esos casos, el organismo de revisión no es independiente de la autoridad administrativa cuya decisión es el objeto de la revisión.*"[1698] (sin cursivas en el original)

7.1001 Tailandia aduce que la Junta de Apelación responde a esa descripción y, por tanto, no realiza un examen independiente de los recursos contra las determinaciones del valor en aduana. En consecuencia, no es posible analizar las demoras de la Junta de Apelación en el marco del párrafo 3 b) del artículo X.

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.1002 Hay discrepancia entre las partes en cuanto a si la Junta de Apelación es o no un tribunal independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Recordamos en primer lugar la declaración del Grupo Especial en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras* según la cual, en el contexto del párrafo 3 b) del artículo X, "independientes" significa "libres del control o la influencia de los organismos administrativos cuyas decisiones son el objeto de la revisión [por lo que en su actuación están libres], en términos institucionales y prácticos, de la injerencia de los organismos cuyas decisiones están revisando".[1699]

7.1003 El artículo 112 de la Ley de Aduanas de Tailandia constituye el fundamento jurídico de la Junta de Apelación. El artículo 112*sexies* dispone que el importador o exportador tendrá derecho a recurrir ante la Junta de Apelación contra la determinación del derecho realizada por el funcionario competente. La Junta, presidida por el Director General de Aduanas, está integrada por un representante del Ministerio de Hacienda, un representante del Consejo Jurídico y de cinco a siete miembros nombrados por el Director General de Aduanas. Se prevé también que la Junta de Apelación nombre a un funcionario adscrito al Departamento de Aduanas como secretario y secretario adjunto, y que el secretario sea también miembro del Comité.[1700] El Director General de Aduanas, como Presidente de la Junta de Apelación, tiene derecho a voto y su voto de calidad decide en caso de que haya el mismo número de votos en un sentido y en otro en un determinado recurso.[1701]

[1696] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 95, nota 123, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 7.520.

[1697] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 289.

[1698] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 288, donde se cita el informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, nota 894.

[1699] Informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 7.520.

[1700] Artículo 112*septies* de la Ley de Aduanas (Filipinas - Prueba documental 20).

[1701] Artículo 112*decies* de la Ley de Aduanas (Filipinas - Prueba documental 20).

7.1004 Por consiguiente, una parte al menos de los miembros de la Junta de Apelación son funcionarios del Departamento de Aduanas, y cabe la posibilidad de que algunos de ellos hayan intervenido en la formulación de determinaciones aduaneras sujetas a revisión de la Junta, lo que significa que la mayoría de los encargados de revisar las decisiones aduaneras han participado en la adopción de las mismas decisiones que son objeto de la revisión de la Junta de Apelación. Los aspectos específicos de la Junta de Apelación que se han descrito ponen de manifiesto, por consiguiente, la existencia de una estrecha vinculación entre los funcionarios de aduanas que adoptan decisiones sobre cuestiones aduaneras y la Junta de Apelación, organismo que revisa esas decisiones. Como hemos recordado antes, para que los tribunales o procedimientos sean independientes de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas deben "estar libres del control o la influencia de los organismos administrativos cuyas decisiones son el objeto de la revisión". A nuestro juicio, las características de la Junta, y especialmente, su composición, no reúnen las condiciones necesarias para que pueda considerarse a ésta libre del control o la influencia del Departamento de Aduanas de Tailandia -el organismo tailandés encargado de formulación de las determinaciones en cuestiones aduaneras- en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X.

7.1005 A este respecto, como señaló el Grupo Especial en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, algunos Miembros exigen que el recurso contra una medida administrativa relativa a cuestiones aduaneras se presente en primer lugar ante una instancia del organismo encargado de la aplicación antes de presentarlo ante un organismo independiente y/o una instancia judicial.[1702] En el contexto de la presente alegación de Filipinas al amparo 3 b) del artículo X, nuestro análisis se ciñe a la cuestión de si la Junta de Apelación es independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. No se trata por consiguiente de si una instancia no independiente del organismo encargado de la aplicación puede o no realizar una revisión objetiva en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Tomamos nota del argumento de Tailandia según el cual, con arreglo al criterio expuesto, la Junta de Apelación *no* es un tribunal independiente, sino un tribunal administrativo destinado a la revisión inicial de las medidas administrativas, como previó el Grupo Especial en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*.[1703]

7.1006 Por las razones expuestas, concluimos que no puede considerarse que la Junta de Apelación sea un tribunal independiente de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X.

[1702] De hecho, el párrafo 2 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana establece que, aunque en primera instancia el derecho de recurso sin penalización se ejercite ante un órgano de la Administración de Aduanas o ante un órgano independiente, en la legislación de cada Miembro se preverá un derecho de recurso sin penalización ante una autoridad judicial. En el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras* el Grupo Especial señaló a este respecto lo siguiente:

> "El Grupo Especial entiende que como en algunos Miembros de la OMC, las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras pueden ser revisadas por las mismas autoridades administrativas que originalmente tomaron la medida ... esa revisión no se ajustaría al párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 porque, en esos casos, el organismo de revisión no es independiente de la autoridad administrativa cuya decisión es el objeto de la revisión." (nota 894)

[1703] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 224, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 7.520.

d) La cuestión de si un tribunal o procedimiento independiente mantenido por Tailandia, en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, hace posible la *pronta* revisión de las determinaciones del valor en aduana

i) Principales argumentos de las partes

7.1007 **Filipinas** sostiene que, aun cuando se considere que la Junta de Apelación no es una instancia independiente, el procedimiento tailandés para la revisión de las decisiones aduaneras sigue siendo un procedimiento que no garantiza una revisión "pronta" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X.[1704] Aduce que el párrafo 3 b) del artículo X obliga al Grupo Especial a evaluar cuánto tiempo es necesario una vez que se adopta la decisión administrativa recurrida para que una instancia *independiente* examine el recurso contra esa decisión.[1705] En caso de que para que una instancia independiente examine la decisión sean necesarios trámites administrativos intermedios, hay que tener en cuenta la duración de esos trámites intermedios.[1706] Con arreglo a la legislación tailandesa, el Tribunal Fiscal sólo puede ejercer su competencia una vez que se hayan agotado todos los procedimientos de recurso pertinentes.[1707] Dado que el artículo 112*sexies* de la Ley de Aduanas prevé el recurso ante la Junta de Apelación contra la determinación del valor en aduana, la revisión de la Junta es un trámite intermedio necesario entre la decisión administrativa y la primera revisión por un tribunal independiente, el Tribunal Fiscal. En consecuencia, según Filipinas, las demoras provocadas por la revisión de la Junta de Apelación deben tenerse plenamente en cuenta al examinar si Tailandia mantiene un mecanismo para la pronta revisión de las decisiones relativas a las cuestiones aduaneras en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X.[1708]

7.1008 Filipinas aduce que hace más de 7 años que la Junta de Apelación está revisando [[xx.xxx.xx]] recursos contra decisiones sobre el valor en aduana de cigarrillos de PM Tailandia.[1709] Destaca que en el asunto *Colombia - Puertos de entrada*, el Grupo Especial manifestó que un proceso de revisión de 2 años de duración implicaba un "prolongado" retraso.[1710] A este respecto, un retraso de 7 años no es compaginable con una revisión pronta en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X porque ésta no es "rápida, ... realizada sin demora, [o] inmediata".[1711]

7.1009 **Tailandia** sostiene que en la medida en que el primer tribunal independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X es el Tribunal Fiscal[1712], los trámites administrativos intermedios entre la decisión administrativa inicial (en este caso la decisión relativa al valor en aduana) y la primera revisión de un tribunal independiente (en este caso el Tribunal Fiscal) *no* pueden tenerse en cuenta para evaluar el cumplimiento de los requisitos del párrafo 3 b) del artículo X, dado que los trámites intermedios realizados por un organismo no independiente han de considerarse actos de aplicación de las leyes aduaneras, y en tal concepto se rigen por el párrafo 3 a) del artículo X. En cambio, el párrafo 3 b) de ese artículo es aplicable únicamente a los procedimientos independientes de revisión.[1713] En consecuencia, las únicas demoras que pueden analizarse en el marco del párrafo 3 b)

[1704] Respuesta de Filipinas a la pregunta 84 del Grupo Especial.
[1705] Observaciones de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a las preguntas 149 y 169 del Grupo Especial.
[1706] Respuesta de Filipinas a la pregunta 149 del Grupo Especial.
[1707] Respuesta de Filipinas a la pregunta 149 del Grupo Especial; y Filipinas - Prueba documental 281.
[1708] Observaciones de Filipinas sobre las respuestas de Tailandia a las preguntas 149 y 169 del Grupo Especial.
[1709] Segunda declaración oral de Filipinas, párrafo 141.
[1710] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 26, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Colombia - Puertos de entrada*, párrafo 7.128.
[1711] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 553, donde se hace referencia a *Oxford English Dictionary*, J.A. Simpson y E.S.C. Weiner (editores) (Clarendon Press, 1989, segunda edición).
[1712] Respuesta de Tailandia a la pregunta 148 del Grupo Especial.
[1713] Respuestas de Tailandia a las preguntas 84 y 149 del Grupo Especial.

del artículo X son las que median entre la última decisión administrativa no independiente (en este caso la resolución de la Junta de Apelación) y el primer procedimiento de revisión independiente (en este caso la decisión del Tribunal Fiscal).

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.1010 En la sección anterior hemos llegado a la conclusión de que la Junta de Apelación no es un tribunal *independiente* en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Las partes convienen en que si no se considera que la Junta de Apelación es un tribunal independiente, en el sistema tailandés la primera instancia independiente que revisa las decisiones relativas a las cuestiones aduaneras es el Tribunal Fiscal tailandés.[1714] En la presente sección, analizaremos si este Tribunal, como tribunal o procedimiento independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, asegura la *pronta* revisión de las determinaciones del valor en aduana de forma compatible con las obligaciones establecidas en el párrafo 3 b) del artículo X.

7.1011 El término "*prompt*" ("pronta") puede definirse como "adjective. *2 Of action, speech, etc.: ready, quick; done, performed, etc., without delay*" ("*adjetivo*. 2 De una acción, intervención oral, etc.: rápida, inmediata; efectuada, realizada, etc., sin demora").[1715] El párrafo 3 b) del artículo X exige que los Miembros mantengan o instituyan tribunales o procedimientos independientes destinados a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras. Entendemos que ese párrafo responde a la finalidad de garantizar que los Miembros mantengan un sistema de revisión que pueda hacer posible la *pronta* corrección de los efectos desfavorables provocados en los comerciantes por las medidas administrativas. En consecuencia, la revisión de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras por un tribunal o en un procedimiento independiente debe analizarse teniendo en cuenta el sistema de revisión de que se trate en su integridad, desde el momento en que comienza el proceso necesario para tener acceso a ese tribunal o procedimiento hasta que termina la revisión por el tribunal o en el procedimiento independiente, lo que implica que al evaluar el cumplimiento del requisito de prontitud del párrafo 3 b) del artículo X es preciso tener en cuenta también los posibles trámites administrativos intermedios entre la decisión administrativa inicial y la primera revisión por un tribunal independiente. En tal sentido, habrá que constatar una infracción del párrafo 3 b) del artículo X si el proceso que mantiene un Miembro para la revisión de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras, considerado en su conjunto, adolece de deficiencias que impiden sistemáticamente que esas medidas sean revisadas sin demora por un tribunal independiente. A este respecto, como se indica en el párrafo 7.1014 *infra*, al afirmar que hemos de considerar el sistema de revisión del Miembro en su integridad, incluidos los eventuales trámites administrativos intermedios, *no* queremos decir que la existencia de trámites intermedios previos a una revisión independiente constituya en sí misma una deficiencia sistémica que impida al Miembro en cuestión mantener procedimientos para la *pronta* revisión de las medidas administrativas en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Teniendo esto presente, examinaremos el sistema de revisión mantenido por Tailandia a los efectos del párrafo 3 b) del artículo X.

7.1012 Con arreglo a la ley tailandesa, y concretamente conforme a los artículos 7 1) y 8 de la Ley del Tribunal Fiscal, éste sólo puede examinar un recurso contra una decisión administrativa una vez que se hayan agotado los procedimientos internos de recurso correspondientes.[1716] En lo que respecta

[1714] Respuestas de las partes a la pregunta 148 del Grupo Especial.

[1715] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen II, página 2366 (2002).

[1716] Filipinas - Prueba documental 281; respuesta de Filipinas a la pregunta 149 del Grupo Especial. El artículo 7 1) de la Ley del Tribunal Fiscal establece lo siguiente:

a las decisiones de valoración en aduana, el artículo 112*sexies* de la Ley de Aduanas establece el derecho a recurrir ante la Junta de Apelación contra las decisiones de los funcionarios de aduanas, lo que implica que el Tribunal Fiscal no puede examinar un recurso contra decisiones de la Aduana a no ser que el importador haya impugnado antes esa decisión ante la Junta de Apelación.

7.1013 Filipinas aduce que, dado que para recurrir ante el Tribunal Fiscal los importadores han de haber agotado antes el proceso de revisión en la Junta de Apelación, que según Filipinas es injustificablemente lento, Tailandia no mantiene procedimientos para la pronta revisión y rectificación de las medidas de la Aduana tailandesa.[1717] Tailandia sostiene que, dado que el párrafo 3 b) del artículo X sólo es aplicable a una revisión independiente, no pueden tenerse en cuenta los trámites intermedios previos a esa revisión independiente al determinar si un Miembro de la OMC cumple la obligación que le impone el párrafo 3 b) del artículo X de mantener tribunales o procedimientos independientes para la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras.[1718] A juicio de Tailandia, los trámites intermedios previos a una revisión independiente están sujetos a las disciplinas del párrafo 3 a) del artículo X.

7.1014 Como se ha indicado antes en el párrafo 7.1005, los Miembros pueden tener un sistema en el que el recurso contra una medida administrativa deba plantearse en primer lugar ante una instancia del organismo encargado de la aplicación de la medida, antes de presentarlo ante un organismo independiente. En consecuencia, no consideramos que la existencia de trámites intermedios previos a una revisión independiente constituya en sí misma una deficiencia sistémica que impida a Tailandia mantener procedimientos para la *pronta* revisión de las medidas administrativas en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X.

7.1015 No obstante, en las circunstancias fácticas que concurren en la presente diferencia, las demoras producidas en el proceso de recurso ante la Junta de Apelación concerniente a las [[xx.xxx.xx]] reclamaciones presentadas por PM Tailandia ponen claramente de relieve que el proceso intermedio previo a la revisión por el Tribunal Fiscal de Tailandia puede entrañar la imposibilidad sistémica de una *pronta* revisión por un tribunal independiente de las medidas administrativas. Como hemos constatado antes, para determinar si el procedimiento de revisión mantenido por un Miembro de conformidad con el párrafo 3 b) del artículo X es o no *pronto* es necesario examinar el conjunto del proceso de revisión desde el momento en que se adopta una medida administrativa hasta que termina la revisión por un tribunal independiente. No estimamos que el sistema de revisión mantenido por Tailandia, considerado en su conjunto a la luz de las circunstancias fácticas que se nos han expuesto, permita una revisión pronta en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. A nuestro juicio, las demoras excesivas que se han producido en los [[xx.xxx.xx]] recursos presentados ante la Junta de Apelación (que constituyen el trámite previo necesario para poder acudir al Tribunal Fiscal de Tailandia) son tan importantes por su duración y su frecuencia que puede considerarse que esos casos concretos constituyen un indicio de la capacidad dilatoria del sistema. En consecuencia, concluimos que Tailandia no ha mantenido un tribunal

---

"Los tribunales fiscales son competentes en los siguientes asuntos civiles: 1) asuntos relativos a recursos contra una decisión del funcionario o comité competente en relación con una ley fiscal; ..."

El artículo 8 de la Ley del Tribunal Fiscal, dispone lo siguiente:

"En el caso indicado en el artículo 7 1), cuando la ley fiscal disponga que la oposición o recurso contra un funcionario o comité competente se tramitará inicialmente conforme a las reglas, métodos y plazos prescritos, el asunto podrá someterse al tribunal fiscal a no ser que se haya llevado a cabo ese procedimiento y que se haya adoptado ya una decisión sobre la oposición o recurso."

[1717] Primera declaración oral de Filipinas, párrafo 28; y respuesta de Filipinas a la pregunta 149 del Grupo Especial.

[1718] Respuesta de Tailandia a la pregunta 149 del Grupo Especial.

independiente destinado a la pronta revisión de las determinaciones relativas al valor en aduana, en contra de lo establecido en el párrafo 3 b) del artículo X.

2. Recursos contra las decisiones relativas a las garantías

a) Introducción

7.1016 Filipinas alega que Tailandia infringe el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no mantener o instituir tribunales o procedimientos destinados a la pronta revisión de las *garantías* impuestas por la Aduana tailandesa con respecto a los cigarrillos importados.[1719] Tailandia aduce que la decisión de imponer una garantía no constituye una "medida administrativa relativa a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X y que, aun cuando estuviera comprendida en el ámbito de aplicación de ese párrafo, Tailandia cumple las obligaciones establecidas en él, ya que cabe un pronto recurso contra las garantías ante el Tribunal Fiscal de Tailandia.

7.1017 El artículo 112 de la Ley de Aduanas de Tailandia autoriza a los funcionarios de aduanas a proceder a un examen más detenido cuando tengan dudas en cuanto a la cuantía del derecho aplicable a una mercancía determinada.[1720] En todo caso, los funcionarios de aduanas pueden despachar las mercancías en espera de la determinación correspondiente, siempre que el importador haga efectivo "el monto del derecho declarado en el momento de la importación por el importador o exportador [más], en su caso, ... una cantidad adicional hasta cubrir el derecho máximo exigible sobre las mercancías".[1721] Cuando se exige a un importador la prestación de una garantía, los impuestos internos, como el IVA, el impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión se calcularán también sobre la base de esa garantía.[1722]

7.1018 Como se ha explicado en la sección anterior, para establecer la existencia de una infracción del párrafo 3 b) del artículo X, el reclamante ha de demostrar que el Miembro demandado no ha mantenido o instituido tribunales o procedimientos, independientes del organismo encargado de aplicar las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras, destinados a la pronta revisión y rectificación de esas medidas. En la presente diferencia, los argumentos de las partes acerca de la alegación de Filipinas con respecto a la imposición de una garantía plantean las dos cuestiones siguientes: en primer lugar, si la imposición de una garantía está comprendida en el ámbito de las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" a que se refiere el párrafo 3 b) del artículo X; y en segundo lugar, si, de ser así, Tailandia mantiene o ha instituido tribunales o procedimientos destinados a la pronta revisión y rectificación de la cuantía de las garantías impuestas por la Aduana de Tailandia. Nos ocuparemos sucesivamente de esas dos cuestiones.

[1719] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 101.
[1720] Filipinas - Prueba documental 20.
[1721] Filipinas - Prueba documental 20.
[1722] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 102; y primera comunicación escrita de Tailandia, párrafos 39-43. El impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión se establecen, respectivamente en la Ley del Tabaco (Filipinas - Prueba documental 119), la Ley sobre la Fundación de Promoción de la Salud (Filipinas - Prueba documental 121 y Tailandia - Prueba documental 33) y la Ley sobre Televisión y Radiodifusión Pública (Filipinas - Prueba documental 122). El artículo 5*ter* de la Ley del Tabaco dispone que "en el caso de la picadura de tabaco y el tabaco importados en el Reino, los precios c.i.f. de la picadura del tabaco o el tabaco más los derechos sobre las importaciones, el derecho diferencial de conformidad con la ley que regula la promoción de las inversiones y los demás impuestos y tasas se especificarán en un real decreto, con excepción del impuesto sobre el valor añadido, que se especifica en el capítulo 4, título 2 del Código de Recaudación Tributaria". El artículo 11 de la Ley relativa a la promoción de la salud establece que el impuesto sanitario será el 2 por ciento del impuesto especial. El artículo 12 de la Ley de Radiodifusión de Tailandia establece que el impuesto de televisión será el 1,5 por ciento del impuesto especial.

b) La cuestión de si la imposición de una garantía está comprendida en el ámbito de las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X

i) Principales argumentos de las partes

7.1019 **Filipinas** aduce que la imposición de una garantía constituye en sí misma una "medida administrativa" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, y que Tailandia lo ha reconocido así.[1723] Considera que las decisiones relativas a las garantías son actos distintos que entrañan un perjuicio, y no simplemente medidas intermedias previas a las determinaciones definitivas de la Aduana. A este respecto, Filipinas se basa en la declaración del Grupo Especial en el asunto *Colombia - Puertos de entrada* según la cual "'pago [de los derechos de aduana]' y 'garantía' son dos conceptos jurídicos distintos que no pueden equipararse a la ligera. Esto es cierto con independencia de la forma que la garantía pueda adoptar".[1724]

7.1020 Filipinas considera que la orden de imposición de una garantía constituye un acto completo y definitivo que tiene efectos desfavorables para los comerciantes, y que no es simplemente una medida intermedia previa a la determinación definitiva de la Aduana.[1725] Subraya que las decisiones relativas a las garantías entrañan consecuencias económicas *inmediatas e independientes*.[1726] Destaca que el monto de las garantías exigidas por la Aduana tailandesa para la importación de cigarrillos es considerable y con frecuencia excesivo en comparación con el valor de las mercancías importadas. Así, como el tipo efectivo del impuesto especial asciende al 400 por ciento, por cada baht del valor de garantía resultante del ajuste al alza el importador tiene que depositar 4 baht.[1727] De esta manera, se ha estimado que el monto de la garantía exigida inicialmente a PM Tailandia fue de [[xx.xxx.xx]] millones de $EE.UU. en 2006. En consecuencia, las decisiones relativas a las garantías pueden entrañar dos consecuencias desfavorables: i) inmovilizan capital o efectivo a los que podría haberse dado un empleo productivo[1728], o ii) en los casos más graves, disuaden simplemente de importar, como ocurrió en agosto de 2006, cuando PM Tailandia se negó a seguir adelante con el despacho de las mercancías hasta que se revisaran a la baja las garantías.[1729] Lo anteriormente expuesto pone de manifiesto que las propias decisiones relativas a la garantía imponen al importador una carga que es independiente de la determinación aduanera definitiva. En consecuencia, esas decisiones constituyen

[1723] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial, en las que se hace referencia a la primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 296, donde se declara que "el artículo 42 de la Ley de creación del Tribunal Administrativo y del procedimiento del Tribunal Administrativo B.E. 2542 (1999) establece el derecho a impugnar todas las medidas administrativas del gobierno tailandés comprendidas en el artículo 9, incluidas las órdenes que exigen garantías". La parte pertinente del artículo 9 establece lo siguiente: "El tribunal administrativo es competente para conocer y resolver los siguientes asuntos o dictar resoluciones con respecto a ellos: ... 2) los asuntos que impliquen una controversia en relación con la no realización por un organismo administrativo o un funcionario de las funciones oficiales que la ley exige que realice o de la realización de esas funciones con un retraso irrazonable; 3) los asuntos que se refieran a un acto ilícito o a la responsabilidad por otro concepto de un organismo administrativo o un funcionario del Estado derivada del ejercicio de facultades con arreglo a la ley, de la ejecución de una ley u orden administrativa o de otra naturaleza, o de la negligencia en la realización de las funciones oficiales que la ley exige que se realicen o de su realización con un retraso irrazonable". Tailandia - Prueba documental 34.

[1724] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 293, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Colombia - Puertos de entrada*, párrafo 7.88.

[1725] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 87 y 89 del Grupo Especial. Filipinas utiliza también la fórmula "expresión final de la aplicación de la ley en un caso concreto" que figura en la declaración del Grupo Especial en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 7.105.

[1726] Respuestas combinadas de Filipinas a las preguntas 87 y 89 del Grupo Especial.

[1727] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 104.

[1728] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 103.

[1729] Respuestas combinadas de Filipinas a las preguntas 87 y 89 del Grupo Especial.

medidas administrativas definitivas en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, a tenor del cual es necesario que el importador pueda interponer un recurso separado contra ellas.[1730]

7.1021 Además, en cualquier caso, a juicio de Filipinas, el alcance del párrafo 3 b) del artículo X no se reduce a las medidas administrativas definitivas, sino que ese párrafo abarca todas las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras, expresión que "por sus propios términos, puede designar cualquier tipo de medidas administrativas" y no sólo las medidas definitivas.[1731]

7.1022 **Tailandia** sostiene que las decisiones administrativas de exigir una garantía no constituyen "medidas administrativas" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, porque esas decisiones son únicamente medidas administrativas de carácter *provisional* previas a la determinación definitiva del valor en aduana.[1732] Según Tailandia, el párrafo 3 b) del artículo X sólo exige que quepa recurso contra las determinaciones *definitivas*.

7.1023 Tailandia aduce que del párrafo 1 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que constituye la *lex specialis* respecto del párrafo 3 b) del artículo X en relación con las cuestiones aduaneras, se desprende claramente que la obligación de los Miembros de establecer procedimientos de recurso se refiere únicamente a las determinaciones aduaneras definitivas. Ese párrafo no requiere que pueda recurrirse contra las decisiones intermedias adoptadas en el proceso de determinación del valor de aduana definitivo[1733] y, en consecuencia, restringe implícitamente el alcance del párrafo 3 b) del artículo X. En el mismo sentido, Tailandia señala que el artículo 13 del Acuerdo Antidumping, que da aplicación al párrafo 3 b) del artículo X en el ámbito de las medidas antidumping, se refiere únicamente a la pronta revisión de las determinaciones *definitivas* de los derechos.[1734] *A contrario*, el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que se ocupa concretamente de las garantías en el contexto de las medidas aduaneras, no hace referencia a un derecho de recurso.[1735] Por último, Tailandia se remite a la constatación del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)/Estados Unidos - Directivas sobre fianzas aduaneras* según la cual "en términos generales, una garantía es accesoria o complementaria de la obligación principal que garantiza [y está] intrínsecamente vinculada con esa obligación".[1736] Dado su carácter provisional y complementario, las decisiones de imponer garantías en relación con las importaciones de cigarrillos no constituyen "medidas administrativas" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, y no hay obligación de prever su pronta revisión.

7.1024 **Filipinas** sostiene que el párrafo 1 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no puede constituir la *lex specialis* respecto del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994, por cuanto ambas disposiciones pueden aplicarse juntas de manera armoniosa. No hay conflicto entre el derecho a recurrir contra una determinación del valor de aduana al amparo del párrafo 1 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana y el derecho a una pronta revisión de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras establecido en el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994, por lo que los Miembros deben reconocer ambos derechos.[1737] Además, Filipinas considera que la referencia de Tailandia al artículo 13 del Acuerdo Antidumping no es convincente, por cuanto en ese artículo se limita expresamente su alcance a las determinaciones

[1730] Respuestas de Filipinas a las preguntas 87 y 89 del Grupo Especial, donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 7.536.
[1731] Respuestas de Filipinas a las preguntas 87 y 89 del Grupo Especial.
[1732] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 298; respuesta de Tailandia a la pregunta 89 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 239.
[1733] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 299.
[1734] Respuesta de Tailandia a la pregunta 89 del Grupo Especial.
[1735] Primera comunicación escrita de Tailandia, párrafo 299.
[1736] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)/Estados Unidos - Directivas sobre fianzas aduaneras*, párrafo 231.
[1737] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 305-309.

definitivas, mientras que el párrafo 3 b) del artículo X emplea la fórmula, más amplia, de "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras".

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.1025 La alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 b) del artículo X con respecto a la supuesta inexistencia en Tailandia de un derecho de recurso contra el monto de una garantía nos plantea en primer lugar la cuestión de si las decisiones relativas a las garantías están comprendidas en el ámbito de las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Comenzamos nuestro análisis examinando la expresión "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras".

7.1026 El término "*action*" ("medidas") puede definirse como "*the process or condition of acting or doing ... a thing done, a deed, an act*" ("el proceso que consiste en hacer algo ... una cosa hecha, un instrumento, un acto").[1738] Su sentido corriente indica que su alcance incluye no sólo un acto o una cosa hecha, sino también el proceso de hacer. El término "*administrative*" ("administrativas") significa "*pertaining to the management of affairs; executive*" ("relativas a la gestión de los asuntos; ejecutivas").[1739] Hemos señalado ya antes en el contexto del párrafo 3 a) del artículo X que el término "administer" ("aplicar") del párrafo 3 a) del artículo X significa "*putting into practical effect or applying*" ("dar efecto práctico a o poner en aplicación") un instrumento jurídico.[1740] En consecuencia, la expresión "medidas administrativas" parece abarcar una amplia gama de actos, así como el proceso de aplicación de instrumentos jurídicos.

7.1027 En conjunción con el término "*customs matters*" ("cuestiones aduaneras") que figura en el párrafo 3 b) del artículo X, "*administrative action relating to customs matters*" ("medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras") significaría el acto o proceso de aplicación de instrumentos jurídicos relativos a las cuestiones aduaneras. Aunque el Acuerdo sobre Valoración en Aduana no define el término "cuestiones aduaneras", según el *Black's Law Dictionary* el término "*customs*" ("aduaneros/aduaneras") se refiere a "*duties imposed on imports or exports. The agency or procedure for collecting such duties*" ("derechos impuestos sobre las importaciones o exportaciones. Organismo o procedimiento para recaudar esos derechos").[1741] El Convenio de Kyoto revisado para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros considera que son medidas relativas a las "cuestiones aduaneras" todas las adoptadas por las autoridades aduaneras "relativas a la importación, exportación, circulación o depósito de mercancías".[1742] Además, el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994, aunque no menciona directamente las cuestiones aduaneras, se refiere a varias reglamentaciones comerciales que pueden estar comprendidas en el ámbito del artículo X, por ejemplo, a la clasificación o *valoración* en aduana de productos, así como a los tipos de los derechos de aduana.

7.1028 Recordamos también que, en el contexto de un análisis del artículo XX del GATT de 1994, el Órgano de Apelación aclaró que el término "relativas a" denota una relación racional entre la medida y el objetivo perseguido. En *Estados Unidos - Camarones*, declaró que una medida estaba relacionada con la conservación de recursos naturales cuando no tenía "un alcance y ámbito desproporcionadamente amplios en relación con [su] objetivo político ... [y] ... la relación de medios a

[1738] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen I, página 22 (2002).
[1739] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen I, página 28 (2002).
[1740] Véase el párrafo 7.870.
[1741] *Black's Law Dictionary*, séptima edición, B.A. Garner (editor) (West Group, 1999), página 390.
[1742] Convenio de Kyoto para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros, Capítulos 2 y 10 del Anexo General.

fines entre [la medida y el objetivo era] claramente una relación estrecha y real".[1743] De ello se desprende que todas las medidas administrativas que tienen una relación racional con las cuestiones aduaneras pueden considerarse "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras".

7.1029 En conjunto, las anteriores consideraciones indican que la expresión "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 incluye una amplia gama de actos de aplicación de instrumentos jurídicos que tienen una relación racional con las cuestiones aduaneras, lo que es evidente que abarca la *valoración* de las mercancías importadas.

7.1030 Señalamos además que el objetivo a que responde el párrafo 3 b) del artículo X es la preservación del derecho de las partes afectadas a un procedimiento con las debidas garantías.[1744] En el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, el Grupo Especial declaró lo siguiente:

> "[L]a idea del debido proceso inspira el artículo X del GATT de 1994. A juicio del Grupo Especial, esa idea significa que un propósito de la revisión prevista en el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 es garantizar que un comerciante que ha sido *afectado desfavorablemente* por una decisión de un organismo administrativo tenga la posibilidad de conseguir que esa decisión *adversa* sea revisada."[1745]

7.1031 En esa misma diferencia, el Órgano de Apelación declaró a su vez lo siguiente:

> "A nuestro juicio ese objetivo no se ve menoscabado aunque las decisiones de revisión en primera instancia no rijan la práctica de todos los organismos encargados de exigir el cumplimiento de las medidas aduaneras en todo el territorio de un Miembro de la OMC, siempre que haya la posibilidad de revisión y rectificación independiente de las medidas administrativas adoptadas por cada uno de los organismos."[1746]

7.1032 Esas constataciones del Grupo Especial y del Órgano de Apelación en *CE - Determinadas cuestiones aduaneras* respaldan la tesis de que el objeto y fin del párrafo 3 b) del artículo X son amplios y abarcan una amplia gama de medidas de los organismos administrativos nacionales relativas a las cuestiones aduaneras.

7.1033 A este respecto, tomamos nota de la discrepancia entre las partes acerca de si el ámbito de las "medidas administrativas" a que se refiere el párrafo 3 b) del artículo X abarca únicamente las medidas administrativas *definitivas*, y no los actos intermedios que abocan a una medida administrativa definitiva. No obstante, dado el amplio alcance de la expresión "medidas administrativas" del párrafo 3 b) del artículo X, que hemos analizado antes, no parece que ese párrafo limite las "medidas administrativas" a las medidas administrativas *definitivas*. Teniendo en cuenta en particular el principio del debido proceso subrayado por el Grupo Especial en el asunto *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, consideramos que si una determinada medida administrativa puede tener una incidencia directa e inmediata sobre un determinado comerciante, es preciso que éste pueda pedir que la medida en cuestión sea revisada y, en caso necesario, rectificada por un organismo independiente, como se prevé en el párrafo 3 b) del artículo X. Si sólo estuvieran comprendidas en el ámbito de las "medidas administrativas" a que se refiere el párrafo 3 b) del artículo X las medidas administrativas *definitivas*, como sostiene Tailandia, ese párrafo no podría cumplir plenamente el

[1743] Informe del Grupo Especial, *Estados Unidos - Camarones*, párrafo 141.

[1744] Informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 7.536.

[1745] Informe del Grupo Especial, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 7.536. Véase también el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones*, párrafo 183: "También es evidente para nosotros que el párrafo 3 del artículo X del GATT de 1994 establece determinadas normas mínimas de transparencia y equidad procesal en la administración de las reglamentaciones comerciales."

[1746] Informe del Órgano de Apelación, *CE - Determinadas cuestiones aduaneras*, párrafo 302.

propósito a que responde de prever un mecanismo mediante el cual los comerciantes puedan pedir la revisión y, en caso necesario, la adecuada rectificación de medidas administrativas que, aunque no sean necesariamente definitivas, tienen una incidencia desfavorable inmediata sobre ellos.

7.1034 Además, 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. Por ejemplo, en el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se declara que "si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas resultase necesario demorar la determinación *definitiva* de ese valor, el importador de las mercancías podrá no obstante retirarlas de la Aduana, si, cuando así se le exija, presta una garantía suficiente", lo que pone de relieve que, cuando los redactores pretendieron establecer una distinción entre medidas o determinaciones definitivas y medidas o determinaciones provisionales, agregaron expresamente el término "definitiva/s".

7.1035 No obstante, podemos imaginar también la posibilidad de que el carácter provisional de una medida o determinación administrativa excluya a esa medida o determinación del ámbito del párrafo 3 b) del artículo X, por ejemplo en caso de que la sujeción de la medida o determinación en cuestión a una revisión independiente dé lugar a una interferencia indebida con el proceso de adopción de decisiones de un organismo nacional, debido sobre todo a su carácter provisional. En consecuencia, hemos de destacar a este respecto que el mandato que se nos ha conferido para resolver la presente diferencia no es el de definir los tipos precisos de medidas que abarca el párrafo 3 b) del artículo X.[1747] Nos basta aclarar que la expresión "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" del párrafo 3 b) del artículo X no se limita necesariamente a las determinaciones administrativas *definitivas* cuando las denominadas medidas intermedias previas a la determinación definitiva tengan un efecto desfavorable inmediato sobre los comerciantes.[1748]

7.1036 Algunos terceros parecen compartir esa opinión. Por ejemplo, la Unión Europea considera que debe preverse el recurso contra todos los actos de la Administración de Aduanas que tengan efectos directos e importantes sobre el importador, como, por ejemplo, la percepción efectiva de una garantía.[1749] Los Estados Unidos consideran que, dado que el párrafo 3 b) del artículo X sólo obliga a los Miembros a prever la revisión de "medidas administrativas" en primer lugar y de medidas "relativas a las cuestiones aduaneras", en segundo lugar, el grado en que una medida intermedia del proceso de valoración es susceptible de recurso depende de que se trate o no de una medida de esa

[1747] Coincidimos con la opinión de los Estados Unidos a este respecto de que el Grupo Especial no necesita identificar cada una de las medidas intermedias del proceso de valoración en aduana respecto de la cual debería existir un derecho de recurso (respuesta de los Estados Unidos a la pregunta 16 del Grupo Especial).

[1748] Recordamos la opinión del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)/Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras* de que en determinadas circunstancias una garantía requerida para garantizar el pago de la cantidad legalmente establecida que debe satisfacerse en concepto de derechos puede constituir una "medida específica contra el dumping". En la parte pertinente, el Órgano de Apelación declara lo siguiente:

> "No creemos, sin embargo, que una garantía requerida para garantizar el pago de la cantidad legalmente establecida que debe satisfacerse en concepto de derechos constituiría necesariamente una 'medida específica contra el dumping'; antes bien, si una determinada garantía constituye una 'medida específica contra el dumping', deberá ser evaluada a la luz de la naturaleza y las características de la garantía y de las circunstancias concretas en las que se aplica. Deseamos subrayar que, en cualquier caso, no se puede adoptar una medida específica inadmisible contra el dumping so pretexto de garantía." (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)/Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*, párrafo 230.)

[1749] Respuesta de la Unión Europea a la pregunta 16 del Grupo Especial.

naturaleza.[1750] Los Estados Unidos señalan también que el sentido de la expresión "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" no debe equipararse al de la expresión "determinación del valor en aduana" del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que obliga a prever un derecho de recurso contra la determinación del valor en aduana.[1751]

7.1037 Nos ocupamos a continuación de la cuestión de si la imposición de una garantía constituye una "medida administrativa relativa a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. El artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana se refiere al concepto de "garantías" en relación con la valoración en aduana:

> "Si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas resultase necesario demorar la determinación definitiva de ese valor, el importador de las mercancías podrá no obstante retirarlas de la Aduana si, cuando así se le exija presta una *garantía* suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías. Esta posibilidad deberá preverse en la legislación de cada Miembro."[1752] (sin cursivas en el original)

7.1038 Filipinas sostiene que la imposición de una garantía es, en sí misma, una "medida administrativa" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X. Considera que se trata de un acto distinto del que se deriva un perjuicio y no simplemente de una medida intermedia previa a la determinación aduanera definitiva, por cuanto constituye la culminación de un proceso administrativo, la expresión final de la aplicación de una ley en un caso concreto. A juicio de Filipinas, aunque la orden de imposición de una garantía no constituya una determinación definitiva del valor en aduana, es la determinación definitiva de una garantía. Tailandia sostiene que la decisión de imponer una garantía con respecto a los cigarrillos importados no constituye una "medida administrativa" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X porque esa decisión es sólo una medida administrativa de carácter *provisional* previa a la determinación definitiva del valor en aduana.

7.1039 Examinaremos en primer lugar la naturaleza de una garantía impuesta en el contexto de la valoración en aduana. La decisión de imponer una garantía de conformidad con el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no es una etapa procesal obligatoria por la que sea preciso pasar para llegar a un valor en aduana definitivo, sino que, como se estipula en el texto del artículo 13, una garantía es un instrumento que adopta la forma de una fianza o depósito que permite a los importadores retirar sus mercancías de la Aduana cuando el funcionario de aduanas se ve forzado a retrasar la determinación definitiva del valor en aduana de las mercancías importadas. La garantía debe ser además suficiente para cubrir los derechos de aduana a que puedan estar sujetas finalmente las mercancías. En este contexto, consideramos que la imposición de una garantía constituye una decisión distinta que responde a la finalidad concreta de garantizar el pago del derecho de aduana definitivo. Para entender la finalidad específica de una garantía consideramos útil la declaración del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)/Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*:

> "Como sucede en muchos otros casos en la práctica aduanera, un Miembro podrá exigir una garantía razonable (fianza o depósito en efectivo) por el pago de derechos antidumping o de derechos compensatorios, en espera de la comprobación definitiva

---

[1750] Respuesta de los Estados Unidos a la pregunta 16 del Grupo Especial.
[1751] Comunicación oral de los Estados Unidos en calidad de tercero, párrafo 20.
[1752] El Black's Law Dictionary define "*guarantee*" ("garantía") como "*something given or existing as security, such as to fulfil a future engagement or a condition subsequent*" ("algo que se da o existe como fianza, por ejemplo, para el cumplimiento de un compromiso futuro o de una condición resolutiva"). *Black's Law Dictionary*, séptima edición, B.A. Garner (editor) (West Group, 1999), página 711.

> de los hechos en todos los casos en que se sospeche la existencia de dumping o de subvención". A este respecto, el Órgano de Apelación explica de la siguiente forma la naturaleza de la garantía: "[l]a Nota sugiere también que la garantía razonable que se prevé en ella cumple la misma función que las garantías requeridas 'en muchos casos en la práctica aduanera' ... En la mayoría de los otros casos *en la práctica aduanera la garantía se exige a la entrada de la mercancía, cuando hay cierta incertidumbre en cuanto a la cantidad real que pueda adeudar legalmente el importador*. Esa garantía tiene por objeto proporcionar una protección contra el riesgo de impago que podría derivarse de las diferencias entre la cantidad percibida en el momento de la importación y la cuantía que pueda determinarse en forma definitiva."[1753] (sin cursivas en el original)

7.1040 En conjunto, consideramos que la imposición de una garantía en el contexto del procedimiento de valoración en aduana constituye una decisión con la finalidad distinta de *garantizar*, en espera de la determinación definitiva de la Aduana, el pago del monto real último de los derechos de aduana en espera de la determinación definitiva de la Aduana.

7.1041 Recordamos la aclaración que hemos hecho antes de que la expresión "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" del artículo 3 b) del artículo X abarca una amplia gama de medidas administrativas que tienen una relación racional con las cuestiones aduaneras, incluida la *valoración* de las mercancías importadas. Por consiguiente, a nuestro juicio, las decisiones de la Administración de Aduanas relativas a las garantías en las circunstancias previstas en el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana están comprendidas en el ámbito de las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras", por cuanto de hecho una garantía tiene una relación racional con la valoración de las mercancías importadas.[1754] El hecho de que la imposición de una garantía no constituya la determinación *definitiva* del valor en aduana de las mercancías no afecta a esta interpretación, porque, como hemos explicado antes, la decisión relativa a la garantía es una decisión distinta de la Aduana con la que se pretende garantizar el pago del derecho de aduana definitivo exigible en última instancia a un importador.

7.1042 Además, hemos señalado ya que el objeto y fin del párrafo 3 b) del artículo X pone de relieve la idea de que las "medidas administrativas" a que se refiere dicho artículo deben abarcar aquellas medidas adoptadas por organismos nacionales que tienen una incidencia desfavorable inmediata sobre los importadores y exportadores. Con el fin de demostrar la existencia de efectos desfavorables directos resultantes de la imposición de una garantía por un valor excesivo, Filipinas cita varios casos en los que la cuantía de la garantía impuso una carga financiera inmediata al importador, porque su depósito llevó aparejados el pago de comisiones bancarias y el recurso a instrumentos de garantía. Las garantías en efectivo representan un capital que el importador podría haber utilizado de otro

---

[1753] Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)/Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*, párrafo 221.

[1754] En lo que respecta a la relación entre la determinación de un valor en aduana definitivo y la determinación del valor de una garantía, destacamos la siguiente declaración del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)/Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*:

> "En términos generales, una garantía es accesoria o complementaria de la obligación principal que garantiza. Una garantía requerida para garantizar la obligación de pagar derechos antidumping o compensatorios está intrínsecamente vinculada con esa obligación. La exigencia de una garantía por el pago íntegro y definitivo de los derechos debe ser considerada, pues, como un componente de la imposición y percepción de derechos antidumping o compensatorios. Por consiguiente, una garantía razonable, requerida de conformidad con la Nota, por la posible cantidad adicional que deba satisfacerse en concepto de derechos antidumping, no constituye necesariamente, en sí y de por sí, una cuarta categoría autónoma de respuesta al dumping." (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones (Tailandia)/Estados Unidos - Directiva sobre fianzas aduaneras*, párrafo 231.)

modo. Por ejemplo, en los años 2006, 2007 y 2008, PM Tailandia depositó en concepto de garantías [[xx.xxx.xx]] millones de $EE.UU., [[xx.xxx.xx]] millones de $EE.UU. y [[xx.xxx.xx]] millones de $EE.UU. respectivamente.[1755] Filipinas se refiere también al caso en el que en 2006 PM Tailandia no pudo ajustarse a la decisión de la Aduana tailandesa que imponía una garantía de [[xx.xxx.xx]] millones de $EE.UU.[1756] y se vio obligada a esperar para el despacho de sus mercancías a que esa garantía fuera revisada a la baja.[1757]

7.1043 Así pues, según Filipinas, en casos extremos, la imposición de una garantía excesiva puede disuadir pura y simplemente al importador de realizar la importación, lo que supondría una pérdida comercial considerable.[1758] Filipinas aduce que en ausencia de un recurso contra las decisiones relativas a las garantías no sería posible compensar esa pérdida. Entendemos además que no hay ningún mecanismo de reembolso del IVA cuando este se calcula sobre la base de una garantía que posteriormente se determina que es superior al derecho de aduana definitivo. Por consiguiente, las pruebas que se nos han presentado ponen, en su conjunto, de manifiesto que una garantía puede tener una incidencia comercialmente desfavorable inmediata sobre los importadores, al imponerles una onerosa obligación financiera en caso de que su nivel sea excesivo en comparación con el valor de la mercancía importada de que se trate.

7.1044 En cambio Tailandia sostiene que existen razones muy sólidas de política para no establecer un recurso contra determinaciones intermedias, como las decisiones relativas a las garantías. A su juicio, la posibilidad de recurso anularía el derecho del importador a retirar sus mercancías en espera de la determinación del valor en aduana definitivo y modificaría el régimen administrativo de Tailandia, atribuyendo la facultad de determinar ese valor en aduana a los tribunales y no a la Administración de Aduanas. Filipinas aduce que las razones de política invocadas por Tailandia son insuficientes, porque el reconocimiento del derecho a recurrir contra las decisiones relativas a las garantías serviría exclusivamente para proteger los derechos del importador en el marco de los procedimientos aduaneros.[1759]

7.1045 A nuestro juicio, el reconocimiento a los importadores del derecho a recurrir contra las decisiones relativas a las garantías no estaría en contradicción con su derecho a retirar las mercancías en espera de la determinación definitiva de los valores en aduana. Por el contrario, como ha indicado antes Filipinas, el derecho de recurso previsto en el párrafo 3 b) del artículo X garantizaría que, en caso de no poder retirar las mercancías debido a la cuantía excesiva de la garantía impuesta, el importador pudiera conseguir que se revisara la garantía en cuestión y, en caso necesario, que se revisara a la baja para poder retirar las mercancías aportando la garantía exigida. En todo caso, no comprendemos las razones por las que el derecho a recurrir contra las decisiones relativas a las garantías "anularía" el derecho de los importadores a retirar las mercancías, salvo que de algún modo se privara al importador de su facultad de optar por pagar la garantía y retirar las mercancías o recurrir contra la garantía aunque ello exija aplazar la retirada de las mercancías hasta que se haya tramitado el recurso.

7.1046 Tailandia sostiene además que aun en caso de que las decisiones relativas a las garantías constituyeran medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X, no habría obligación de dar al importador posibilidad de recurrir, porque el

---

[1755] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafos 103 y 104.

[1756] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 87 y 89 del Grupo Especial; y segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 295. Se trataba de garantías situadas a un nivel que superaba en el 344 y el 265 por ciento, respectivamente, el valor de transacción declarado para los cigarrillos *Marlboro* y *L&M*.

[1757] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 87 y 89 del Grupo Especial.

[1758] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 294 y 295.

[1759] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 294 y 295.

párrafo 1 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, que establece la obligación de reconocer un derecho de recurso en relación con "la determinación del valor en aduana", debe interpretarse como *lex specialis* respecto del párrafo 3 b) del artículo X en las cuestiones relacionadas con el valor en aduana. En consecuencia, el párrafo 1 del artículo 11 especifica los requisitos del párrafo 3 b) del artículo X y precisa que sólo están sujetas a recurso las determinaciones *definitivas* del valor en aduana, y no las medidas intermedias previas a esas decisiones. En el mismo sentido, el párrafo 3 b) del artículo X debe interpretarse a la luz del artículo 13 del Acuerdo Antidumping, que limita la obligación de prever la pronta revisión de las medidas administrativas a las determinaciones *definitivas* de los derechos.

7.1047 La Comisión de Derecho Internacional ha definido el principio de la *lex specialis* como "una técnica generalmente aceptada para la interpretación y la solución de conflictos en derecho internacional. Conforme a esta [máxima *lex specialis derogat legis generalis*], cuando dos o más normas tratan de una misma cuestión, se deberá dar preferencia a la que sea más específica".[1760] Entendemos que el argumento basado en la *lex specialis* que formula Tailandia con respecto a la relación entre el párrafo 3 b) del artículo X y el párrafo 1 del artículo 11 presupone, por consiguiente, que las obligaciones establecidas en esas dos disposiciones se refieren a la misma cuestión. Pero aunque ambas disposiciones establecen la obligación de reconocer el derecho de recurso en relación con las cuestiones aduaneras, es decir, con las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras" según el párrafo 3 b) del artículo X y en relación con "una determinación del valor en aduana" según el párrafo 1 del artículo 11, no pensamos que esos dos aspectos puedan considerarse una *misma* cuestión, lo que daría lugar a la aplicación del principio de la *lex specialis*. Fundamentalmente, como parecen admitir las partes, 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"). Recordamos la interpretación

---

[1760] Informe de la Comisión de Derecho Internacional, 58º período de sesiones (1º de mayo a 9 de julio y 3 de julio a 11 de agosto de 2006) Asamblea General, Documentos Oficiales, 61º período de sesiones, Suplemento Nº 10 (A/61/10), página 408 (sin cursivas en el original). Por vía de ejemplo, la Comisión se refiere a dos decisiones. En primer lugar, cita la decisión del Tribunal Europeo de Derechos Humanos en el asunto *Bankovic v. Belgium and others*, en el que declaró que "el Convenio [en este caso la ley específica] se debe interpretar en la medida de lo posible en armonía con otros principios del derecho internacional [la ley general] del que forma parte" (ECHR, *Bankovic v. Belgium and others*, Decisión sobre la admisibilidad de 12 de diciembre de 2001, ECHR 2001-XII, página 351, párrafo 57). La Comisión cita también la declaración del Grupo Especial en *Corea - Medidas que afectan a la contratación pública* según la cual "siempre que no exista conflicto o incompatibilidad, o una expresión en un Acuerdo de la OMC abarcado que implique otra cosa, opinamos que las normas consuetudinarias del derecho internacional son aplicables a los Tratados de la OMC y al proceso de elaboración de tratados en el marco de la OMC" (informe del Grupo Especial, *Corea - Medidas que afectan a la contratación pública*, párrafo 7.96). Señalamos que el Órgano de Apelación se ha basado sistemáticamente en los principios generales del derecho internacional para interpretar las obligaciones de los Miembros. Véase, por ejemplo el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Hilados de algodón*, párrafo 120, en el que se aplica el principio general de proporcionalidad establecido en el artículo 51 del proyecto de artículos de la Comisión de Derecho Internacional sobre la responsabilidad de los Estados;

En *CE - Hormonas*, el Órgano de Apelación se refirió al "principio de interpretación *in dubio mitius*" como medio complementario de interpretación "ampliamente reconocido en el derecho internacional" (informe del Órgano de Apelación, *CE - Hormonas*, nota 154); en *Estados Unidos - Camarones*, el Órgano de Apelación declaró lo siguiente:

> "El preámbulo del artículo XX en realidad no es sino una expresión del principio de buena fe. Este principio, que es a la vez un principio general del derecho y un principio general del derecho internacional, regula el ejercicio de los derechos por los Estados. Una aplicación de este principio general, aplicación que se conoce corrientemente como la doctrina del abuso de derecho, prohíbe el ejercicio abusivo de los derechos de un Estado y requiere que siempre que la afirmación de un derecho interfiera con la esfera abarcada por una obligación dimanante de un tratado, ese derecho debe ser ejercido de buena fe, es decir, en forma razonable." (Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Camarones*, párrafo 158.)

que hemos formulado antes a este respecto en el sentido de que la imposición de una garantía es una medida administrativa distinta de la determinación definitiva del valor de aduana y que consideramos que está comprendida en el ámbito de las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras".

7.1048 Además, el párrafo 2 del artículo 11 dispone que "aunque en primera instancia el derecho de recurso sin penalización se ejercite ante un órgano de la Administración de Aduanas o ante un órgano independiente, en la legislación de cada Miembro se preverá un derecho de recurso sin penalización ante una autoridad judicial". La obligación que establece el párrafo 1 de ese artículo de reconocer el derecho de recurso en relación con la determinación del valor en aduana, interpretada en el contexto del párrafo 2 del artículo 11, se centra en el derecho de recurso ante una autoridad *judicial*, en contraste con el párrafo 3 b) del artículo X, que establece la obligación de mantener o instituir tribunales o procedimientos judiciales, arbitrales o administrativos *independientes* de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas, destinados a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras. En consecuencia, en la medida en que se trate de una determinación del valor en aduana, los Miembros están obligados en virtud del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana a prever el derecho de recurso ante una autoridad judicial, aunque pueda haber un derecho de recurso inicial ante un organismo de la Administración de Aduanas o ante un organismo independiente. Destacamos que en la medida en que "la determinación del valor en aduana" puede estar también comprendida en el ámbito de las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras", los Miembros deben mantener o instituir tribunales o procedimientos independientes destinados a la pronta revisión y rectificación de la determinación pertinente, obligación que podría cumplirse simultáneamente si el derecho de recurrir a una autoridad judicial estuviera ya reconocido de conformidad con el párrafo 1 del artículo 11. No obstante, ello no afecta a la obligación que impone a los Miembros el párrafo 3 b) del artículo X con respecto a las "medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras".

7.1049 Como se ha analizado antes, el párrafo 3 b) del artículo X reconoce a los importadores el derecho a instar la revisión y rectificación de una amplia gama de medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras que tienen una incidencia desfavorable inmediata sobre ellos. En consecuencia, 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. Considerados en su conjunto, si se aceptara la tesis de Tailandia, los derechos y obligaciones que corresponden a los Miembros de la OMC en virtud del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 perderían su razón de ser.[1761]

[1761] En *Estados Unidos - Gasolina* el Órgano de Apelación declaró lo siguiente: "Uno de los corolarios de la regla general de interpretación de la Convención de Viena es que la interpretación ha de dar sentido y ha de afectar a todos los términos del tratado. El intérprete no tiene libertad para adoptar una lectura que haga inútiles o redundantes cláusulas o párrafos enteros de un tratado" (informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gasolina*, página 22). El Órgano de Apelación se había referido a la doctrina interpretativa del *efecto útil* en anteriores diferencias, como *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 14; *Estados Unidos - Ropa interior*, página 17; y *CE - Amianto*, párrafo 115. El Grupo Especial que examinó el asunto *Turquía - Textiles* declaró también lo siguiente: "Finalmente, deseamos también recordar el principio de interpretación efectiva, con arreglo al cual todas las disposiciones de un tratado deben, en la medida de lo posible, interpretarse a la luz de todo su significado, para que las partes en el tratado puedan ejercer sus derechos y cumplir sus obligaciones eficazmente ... Entendemos que este principio de interpretación nos impide llegar a una conclusión sobre las alegaciones de la India o la defensa de Turquía, o sobre las disposiciones conexas invocadas por las partes, que obre en contra del ejercicio de los derechos o el cumplimiento de las obligaciones por cualquiera de las partes" (informe del Grupo Especial, *Turquía - Textiles*, párrafo 9.96).

7.1050 Respaldan también nuestra opinión los análisis de una cuestión similar realizados en anteriores diferencias. En *Canadá - Publicaciones*, por ejemplo, el Órgano de Apelación, en relación con el argumento de los demandados de que al existir en el AGCS una serie de normas sobre servicios, las disposiciones del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 sobre distribución y transporte habían quedado desfasadas, constató que la entrada en vigor del AGCS no reducía el ámbito de aplicación del párrafo 4 del artículo III.[1762] De forma análoga, en el asunto *Indonesia - Automóviles*, en relación con el argumento de que una subvención no podía ser considerada incompatible con las obligaciones derivadas del artículo III del GATT de 1994 por cuanto el Acuerdo SMC constituía la *lex specialis* respecto del artículo III del GATT de 1994 y en consecuencia era la única norma aplicable a las subvenciones en los procedimientos de los grupos especiales de la OMC, el Grupo Especial consideró que el artículo III del GATT de 1994 y el Acuerdo SMC tenían distinto ámbito de aplicación y no imponían el mismo tipo de obligaciones. El Grupo Especial estimó que la existencia del Acuerdo SMC no implicaba que el artículo III nunca fuera aplicable a las subvenciones[1763] y, en consecuencia, constató que una subvención, según su ámbito de aplicación, podía estar abarcada por el artículo III del GATT de 1994 o por el Acuerdo SMC.[1764]

7.1051 Por último, recordamos que en la Nota interpretativa general al Anexo I A del Acuerdo sobre la OMC se estipula que "[e]n caso de conflicto entre una disposición del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 y una disposición de otro Acuerdo incluido [en el Acuerdo sobre la OMC] prevalecerá, en el grado en que haya conflicto, la disposición del otro Acuerdo". No obstante, según entendemos, Tailandia *no* aduce que haya conflicto entre el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 y el párrafo 1 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana. En todo caso, del análisis que hemos hecho anteriormente de ambas disposiciones en su contexto concreto no se desprende tampoco que haya un conflicto entre ellas. Por consiguiente, no consideramos que los principios establecidos en la Nota interpretativa general al Anexo I A sean aplicables a la relación entre el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 y el párrafo 1 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

7.1052 En consecuencia, no nos convence el argumento de Tailandia de que, dado que el párrafo 1 del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, como *lex specialis* respecto del párrafo 3 b) del artículo X, precisa las prescripciones de ese párrafo, no existe para los Miembros, a tenor de dicho párrafo 3 b) del artículo X, ninguna obligación de ofrecer al importador la posibilidad de recurrir contra las decisiones relativas a las garantías.[1765]

[1762] Informe del Órgano de Apelación, *Canadá - Publicaciones*, página 23. La Comisión de Derecho Internacional destacó también que "el alcance de las leyes especiales es, por definición, menos amplio que el de las leyes generales. Así pues, con frecuencia se plantea una cuestión que no está regulada por la ley especial en las instituciones encargadas de aplicarla. En tales casos, será aplicable la ley general correspondiente" (informe de la Comisión de Derecho Internacional, 58º período de sesiones (1º de mayo a 9 de junio y 3 de julio a 11 de agosto de 2006) Asamblea General, Documentos Oficiales, 65º período de sesiones, Suplemento Nº 10 (A/61/10), página 453).

[1763] Informe del Grupo Especial, *Indonesia - Automóviles*, párrafos 14.29-14.36.

[1764] Informe del Grupo Especial, *Indonesia - Automóviles*, párrafos 14.35 y 14.36.

[1765] Observamos que esta conclusión está en armonía con los instrumentos internacionales pertinentes. Por ejemplo, la Norma 10.2 del Convenio de Kyoto para la armonización y simplificación de los regímenes aduaneros establece que "toda persona que se encuentre directamente afectada por una resolución u omisión de la Aduana, dispondrá del derecho de interponer un recurso". De forma análoga, el Reglamento (CEE) Nº 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, modificado, establece que cuando se haya garantizado la deuda aduanera podrá concederse el levante de las mercancías (artículo 74). El acto por el que se impone una garantía está incluido entre las decisiones de las autoridades aduaneras a tenor del apartado 5) del artículo 4. En consecuencia, el artículo 243 da la posibilidad de recurrir contra esa decisión. El recurso puede interponerse en una primera fase ante una autoridad aduanera. Debe preverse el recurso ante una autoridad judicial independiente (apartado 2 del artículo 243).

7.1053 Por las razones expuestas, concluimos que la imposición de una garantía constituye una "medida administrativa relativa a las cuestiones aduaneras" en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994.

c) La cuestión de si Tailandia mantiene tribunales o procedimientos destinados a la pronta revisión y rectificación de las decisiones relativas a las garantías

i) Principales argumentos de las partes

7.1054 **Filipinas** alega que Tailandia no mantiene tribunales o procedimientos independientes destinados a la pronta revisión de las decisiones relativas a las garantías.[1766] En apoyo de su alegación, cita las decisiones del Tribunal Administrativo y del Tribunal Superior Administrativo de Tailandia, así como del Tribunal Supremo tailandés, que supuestamente demuestran que los importadores no tienen derecho a recurrir directamente ante los tribunales tailandeses contra las decisiones relativas a las garantías.[1767]

7.1055 En particular, Filipinas se remite a la decisión del Tribunal Superior Administrativo de 2007 en la que éste confirmó la decisión del Tribunal Administrativo de primera instancia de declararse incompetente para resolver el recurso de PM Tailandia contra decisiones relativas a las garantías. Sostiene además que no existe ningún derecho de recurso contra las decisiones relativas a las garantías independientemente del Aviso de determinación y se refiere a varias decisiones de los tribunales tailandeses que supuestamente se pronunciaron en ese sentido, en concreto las decisiones de 1989 y 1991 del Tribunal Supremo tailandés y la decisión de 2007 del Tribunal Superior Administrativo de ese país.

7.1056 En 1989 el Tribunal Supremo de Tailandia declaró lo siguiente:

> "En caso de que el funcionario competente exija una garantía de conformidad con el artículo 112, si el tribunal autorizara al demandante a presentar una demanda [contra la garantía] como ocurre en el presente asunto, ... antes de que el funcionario competente del demandado haya determinado el derecho y haya notificado su determinación al demandante, ello limitaría la facultad del funcionario competente de determinar el derecho de conformidad con el artículo 112*bis*, primer párrafo, y anularía completamente el derecho del demandante a recurrir contra la determinación del derecho en cuestión ... En el presente caso, dado que el funcionario competente del demandado no había determinado aún el derecho e informado al demandante de que debía satisfacer ese derecho de conformidad con el artículo 112*bis*, primer párrafo, el demandado, con arreglo al artículo 55 del Código de Procedimiento Civil, no ha violado el derecho o atentado contra el deber del demandante y, por consiguiente, el demandante no puede presentar una demanda."[1768]

7.1057 En 1991, el Tribunal Supremo confirmó lo siguiente:

> "En espera de que los resultados del procedimiento penal sean definitivos, el demandado no ha expedido el Aviso de determinación para notificar al demandante.

[1766] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 101.

[1767] Filipinas - Prueba documental 132 (resolución del Tribunal Administrativo Central Nº 1740/2549 de 19 de octubre de 2006), confirmado por Filipinas - Prueba documental 133 (resolución del Tribunal Superior Administrativo Nº 417/2550 de 27 de junio de 2007). Ambas resoluciones están en conformidad con las decisiones Nº 509/2532 (1989) *S.K.W. steels v. Customs* (Filipinas - Prueba documental 136) y *Saereewattana Industry v. Customs* (Filipinas - Prueba documental 288).

[1768] Filipinas - Prueba documental 136.

> Por esa razón, el demandante no tiene derecho a solicitar al demandado el reembolso de las garantías en efectivo o bancarias."[1769]

7.1058 En 2007, el Tribunal Superior Administrativo consideró también lo siguiente:

> "Aunque el demandante opine que la determinación de los precios [garantías] de que se trata le ha causado un perjuicio y que no se le ha dado oportunidad de proporcionar una explicación, se trata del proceso o procedimiento de determinación de los precios de los productos para la recaudación del derecho y del impuesto especial. En el momento del pago del derecho de importación determinado por el primer demandado, si el demandante considera que el derecho determinado no es el que corresponde, podrá recurrir ante la Junta de Apelación de conformidad con el artículo 112 f) de la Ley de Aduanas."[1770]

7.1059 Filipinas hace también referencia al comentario del Profesor Asawaroj sobre la Decisión Nº 509/2532 (1989) del Tribunal Supremo en el asunto *S.K.W. steels v. Customs*, comentario en el que destaca que en el momento en que se escribió (2006), "sólo podía presentarse una demanda si el importador o exportador había recurrido antes contra la determinación del funcionario competente ante la Junta de Apelación de conformidad con el artículo 12*sexies*".[1771] Filipinas afirma que las decisiones judiciales reconocen que no cabe recurso directo contra las decisiones relativas a las garantías, por cuanto sólo pueden impugnarse los Avisos de determinación, que son actos distintos.[1772]

7.1060 Filipinas señala además que, con arreglo a la legislación tailandesa, en los actos administrativos debe precisarse la naturaleza de cualquier recurso que quepa contra ellos.[1773] En consecuencia, si la Aduana tailandesa consideraba que cabía recurso contra las garantías, por ejemplo, ante el Tribunal Fiscal, debía haber informado de ello a PM Tailandia en su carta de 11 de agosto de 2006 en la que comunicaba la orden de imposición de la garantía. Filipinas explica que de hecho en la carta se comunica a PM Tailandia que "una vez que el Departamento de Aduanas haya expedido la carta de determinación, la empresa puede recurrir contra la determinación de conformidad con la ley".[1774] PM Tailandia no fue informada de que hubiera derecho a recurrir contra la propia garantía sin esperar a la determinación definitiva.[1775]

[1769] Filipinas - Prueba documental 288.

[1770] Filipinas - Prueba documental 133, página 6. El artículo 112 f) de la Ley de Aduanas declara lo siguiente: "el importador o exportador tendrá derecho a recurrir contra la *determinación del derecho* realizada por el funcionario competente" (sin cursivas en el original) (Filipinas - Prueba documental 20).

[1771] Filipinas - Prueba documental 135.

[1772] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 101.

[1773] Respuesta de Filipinas a la pregunta 168 del Grupo Especial, donde se hace referencia al artículo 40 de la Ley de Procedimiento Administrativo (Filipinas - Prueba documental 130). El artículo 40 establece lo siguiente:

> "Deben precisarse la orden administrativa contra la que cabe ulterior recurso u oposición, las circunstancias en las que puede formularse dicho recurso u oposición, el modo de formalizar el recurso u oposición y el plazo correspondiente.
>
> En caso de infracción de las disposiciones del párrafo 1, el plazo prescrito para formular el recurso u oposición volverá a contarse de nuevo a partir de la fecha de recepción de la notificación de los elementos indicados en el párrafo 1. Sin embargo, si no se ha realizado ninguna nueva notificación y el plazo es inferior a un año, ese plazo habrá de ampliarse a un año contado desde la fecha de la recepción de la orden administrativa."

[1774] Respuesta de Filipinas a la pregunta 168 del Grupo Especial.

[1775] Respuesta de Filipinas a la pregunta 168. Profesor C. Asawaroj, Collection of Customs and Law relating to Customs Tariff (Duentula Publishing House, Bangkok, 2006) (Filipinas - Prueba documental 135), donde se indica que en los actos administrativos debe precisarse la naturaleza de cualquier recurso que quepa con arreglo a la legislación tailandesa.

7.1061 **Tailandia** sostiene que no infringe el párrafo 3 b) del artículo X, ya que las decisiones relativas a las garantías pueden ser recurridas ante el Tribunal Fiscal independientemente del Aviso de determinación.[1776] En apoyo de su posición, cita una carta del Fiscal General en la que se indica que cabe también un recurso *directo* ante el Tribunal Fiscal contra las decisiones relativas a las garantías, por cuanto "se considera que se trata de una controversia relativa a derechos o deberes derivados de una obligación prevista a efectos de la recaudación de impuestos en el sentido del artículo 7 4) de la Ley de creación del Tribunal Fiscal y del procedimiento del Tribunal Fiscal B.E. 2528 ['Ley del Tribunal Fiscal']".[1777] Además, Tailandia hace referencia a una decisión del Tribunal Supremo tailandés en la que éste determinó que la Administración tailandesa podía entablar un procedimiento en el Tribunal Fiscal contra una empresa que había obtenido indebidamente el reembolso del impuesto de sociedades. El Tribunal Supremo declaró en esa ocasión que la reclamación se refería a un "asunto relativo a derechos y deberes derivados de una obligación prevista a efectos de la recaudación de impuestos", por lo que era competente el Tribunal Fiscal en virtud de lo dispuesto en el artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal. Tailandia cita la declaración del Tribunal según la cual "el reembolso de un impuesto antes de haberse realizado una verificación no tiene carácter absoluto, sino *condicionado* ... [E]l demandante tiene derecho a reclamar judicialmente el impuesto".[1778]

7.1062 En lo que respecta al derecho a recurrir contra las decisiones relativas a las garantías ante el Tribunal Administrativo tailandés, Tailandia sostuvo inicialmente que los tribunales administrativos tailandeses son competentes para conocer de los recursos contra las garantías. No obstante, en una etapa posterior del procedimiento, y concretamente después de que Filipinas hubiera hecho referencia a la decisión del Tribunal Superior Administrativo, admitió que los tribunales no habían avalado su opinión.[1779]

7.1063 **Filipinas** aduce que las pruebas presentadas por Tailandia, que supuestamente demuestran que el Tribunal Fiscal es competente para revisar las decisiones relativas a las garantías, independientemente de las decisiones definitivas sobre el valor en aduana, no son pertinentes. La carta del Fiscal General en la que se explica que el artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal prevé el recurso contra las decisiones relativas a las garantías está en contradicción con las decisiones del Tribunal Superior Administrativo y del Tribunal Supremo tailandeses.[1780] De forma análoga, la decisión del Tribunal Supremo tailandés presentada a este respecto por Tailandia no tiene relación con las garantías en el contexto aduanero, sino que se refiere al reembolso del impuesto de sociedades.[1781]

7.1064 **Tailandia** sostiene que aun cuando no cupiera un recurso directo ante el Tribunal Fiscal tailandés, los importadores tienen, como mínimo, derecho a impugnar ante el Tribunal Fiscal la imposición de garantías una vez agotadas otras medidas correctivas. Destaca que incluso los propios

---

[1776] Respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial.

[1777] Filipinas - Prueba documental 281. El artículo 7 de la Ley de creación del Tribunal Fiscal y del procedimiento del Tribunal Fiscal B.E. (2528) establece lo siguiente:

> Los tribunales fiscales son competentes en los siguientes asuntos civiles:
> 1) asuntos relativos a recursos contra una decisión del funcionario o comité competente en relación con una ley fiscal;
> 2) asuntos relativos a diferencias sobre el derecho de reclamación en relación con las deudas fiscales;
> 3) asuntos relativos al reembolso de impuestos;
> 4) asuntos relativos a deudas contraídas en conexión con [una] obligación prevista a efectos de la recaudación de impuestos;
> 5) asuntos que se ha prescrito que estén sometidos a la competencia de los tribunales fiscales.

[1778] Tailandia - Prueba documental 101 (sin cursivas en el original).

[1779] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 231, nota 206.

[1780] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial.

[1781] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial; y Tailandia - Prueba documental 101.

expertos de Filipinas admiten que los importadores pueden recurrir ante el Tribunal Fiscal contra las decisiones de imposición de garantías una vez que se haya expedido el Aviso de determinación. En concreto, Tailandia se remite a la declaración del Sr. Veraphong, según la cual "el importador no puede recurrir directamente contra una garantía, sino que ha de esperar hasta que se haya expedido un Aviso de determinación de conformidad con el artículo 112*bis* de la Ley de Aduanas y la Junta de Apelación haya hecho pública su decisión de conformidad con el artículo 112*octodecim*".[1782] Además, Tailandia cita también la declaración del Sr. Aekaputra según la cual "la Ley de Aduanas no prevé directamente un procedimiento para impugnar las garantías, pero indica que, de conformidad con el artículo 112*sexies*, los recursos contra el Aviso de determinación definitiva habrán de presentarse dentro de los 30 días siguientes a la recepción del Aviso".[1783] En consecuencia, a juicio de Tailandia se reconoce el derecho de recurso ante el Tribunal Fiscal tailandés contra las decisiones relativas a las garantías, ya que la expedición del Aviso de determinación es únicamente un prerrequisito *procesal* para presentar los correspondientes recursos ante éste. En ese sentido, a no ser se considere que la obligación establecida en el párrafo 3 b) del artículo X de mantener tribunales independientes destinados a la pronta revisión exige a los Miembros de la OMC que reconozcan a los importadores derechos de recurso "inmediatos e independientes", la alegación de Filipinas debe ser desestimada.[1784]

7.1065 Tailandia aduce que el párrafo 3 b) del artículo X *no* obliga a los Miembros de la OMC a reconocer a los importadores afectados derechos de recurso "inmediatos e independientes".[1785] Los Miembros de la OMC pueden imponer requisitos en espera de que concluyan los procedimientos internos y se agoten otras medidas correctivas antes de poder ejercer el derecho de recurso. Según Tailandia, no es necesario que el posible recurso en el marco del párrafo 3 b) del artículo X sea "inmediato", como aduce Filipinas, sino únicamente "pronto".[1786] Los Miembros de la OMC suelen exigir el agotamiento de los procedimientos administrativos internos para poder presentar un recurso contra las decisiones administrativas. A este respecto, Tailandia puede exigir lícitamente que se haya expedido un Aviso de determinación y que éste haya sido recurrido para que las decisiones relativas a las garantías puedan ser revisadas por el Tribunal Fiscal.[1787]

7.1066 Además, Tailandia sostiene que hay razones de política muy sólidas para no considerar que el párrafo 3 b) del artículo X exige a los Miembros que reconozcan un derecho inmediato de recurso contra la imposición de garantías. Refiriéndose a la presente diferencia, destaca a este respecto dos elementos: en primer lugar, esa exigencia afectaría negativamente al derecho del importador a retirar las mercancías en espera de la determinación del valor en aduana, en contra de lo dispuesto en el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana; y, en segundo lugar, las autoridades judiciales podrían anular de hecho las facultades de la Administración de Aduanas en la esfera de la valoración en aduana, por cuanto se les pediría que examinaran el valor adecuado en aduana de las mercancías al mismo tiempo que la Administración de Aduanas examinaba o resolvía la cuestión, o incluso antes.[1788]

7.1067 **Filipinas** aduce que, en muchos casos, se dejará sin efecto la garantía cuando se determine definitivamente el valor de las mercancías, y los tribunales nacionales tal vez no deseen pronunciarse

[1782] Filipinas - Prueba documental 182, párrafo 10.3; y Filipinas - Prueba documental 20. Según el artículo 112*octuordecies* de la Ley de Aduanas "el apelante tiene derecho a recurrir [ante el Tribunal Fiscal] contra la decisión del Comité de Apelación [es decir, la Junta de Apelación]".

[1783] Filipinas - Prueba documental 183, respuesta de Filipinas a la pregunta 4.1 del Grupo Especial.

[1784] Segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 100.

[1785] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafos 233-236; y segunda declaración oral de Tailandia, párrafo 101.

[1786] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 233.

[1787] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 234.

[1788] Respuesta de Tailandia a la pregunta 89 del Grupo Especial.

sobre una medida de esa naturaleza en esa etapa del proceso.[1789] Afirma que, en cualquier caso, Tailandia no prevé un pronto recurso contra las decisiones relativas a las garantías ya que la expedición de los Avisos de determinación, que últimamente ha requerido hasta 10 meses, no está sujeta a plazo.[1790] Dado que, como ha explicado Tailandia, la expedición de un Aviso de determinación es un prerrequisito procesal para el examen de las decisiones relativas a las garantías por el Tribunal Fiscal, no se reconoce al importador el derecho a un pronto recurso.[1791]

7.1068 Además, según Filipinas, las razones de política invocadas por Tailandia no son convincentes: ni el derecho de la Administración tailandesa a imponer garantías de conformidad con el artículo 13 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana ni su facultad de determinar los valores en aduana resultarían afectados. La sujeción de las garantías a revisión serviría únicamente para garantizar el ejercicio de las facultades y derechos de que se trata de conformidad con las normas de la OMC.[1792]

ii) Análisis realizado por el Grupo Especial

7.1069 Filipinas alega que Tailandia no mantiene tribunales o procedimientos destinados a la pronta revisión de las decisiones relativas a las garantías, lo que es incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994. Tailandia aduce que la alegación de Filipinas debe desestimarse ya que, en el sistema tailandés, las decisiones relativas a las garantías pueden ser impugnadas ante el Tribunal Fiscal.

7.1070 Para empezar, señalamos que las partes no cuestionan la falta de competencia del Tribunal Administrativo de Tailandia con respecto a las decisiones de la Aduana tailandesa relativas a las garantías. Es cierto que Tailandia sostuvo inicialmente que era posible presentar un recurso ante el Tribunal Administrativo contra esas decisiones. No obstante, en una etapa posterior del procedimiento, después de que Filipinas hubiera hecho referencia a la resolución del Tribunal Superior Administrativo de Tailandia a este respecto, reconoció que la opinión que había expuesto inicialmente *no* había sido avalada por el Tribunal Administrativo. El texto de la parte pertinente de esa resolución judicial es el siguiente:

> "Cuando el demandante estime que la Notificación u Orden es ilícita, se considera que tendrá derecho a recurrir contra la decisión del funcionario con arreglo a la legislación relativa a la tributación, recurso *en el que será competente el Tribunal Fiscal de conformidad con el artículo 7 1) de la Ley del Tribunal Fiscal y no el Tribunal Administrativo* de conformidad con el tercer párrafo del artículo 9 3) de la Ley del Tribunal Administrativo."[1793]

7.1071 En ese sentido, la determinación de si en Tailandia es posible recurrir a tribunales o procedimientos independientes destinados a la pronta revisión y rectificación de las decisiones relativas a las garantías está vinculada a dos cuestiones: en primer lugar, si Tailandia *mantiene* un tribunal o procedimiento independiente destinado a la pronta revisión de las decisiones relativas a las garantías. La discrepancia fundamental entre las partes con respecto a esta cuestión estriba en si los importadores pueden o no recurrir directa o indirectamente ante el Tribunal Fiscal de Tailandia contra esas decisiones; y en segundo lugar, en caso afirmativo, si el derecho existente de recurso contra las decisiones relativas a las garantías permite la *pronta* revisión y rectificación de esas decisiones.

[1789] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 304.

[1790] Primera comunicación escrita de Filipinas, párrafo 107; y Filipinas - Prueba documental 27, líneas 128-132, correspondientes a los envíos que entraron en el país los días 3, 10 y 17 de septiembre de 2007.

[1791] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafo 304; y respuestas combinadas de Filipinas a las preguntas 87 y 89 del Grupo Especial.

[1792] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 313 y 314.

[1793] Filipinas - Prueba documental 133. Tribunal Superior Administrativo, Asunto Nº 417/2550 (2007), *PM Thailand Ltd - Customs and Excise Departments*.

7.1072 Al examinar la primera cuestión, entendemos que lo que alega Filipinas es que no existe un derecho de recurso contra las decisiones relativas a las garantías independientemente del Aviso de determinación. Dicho de otra forma, Filipinas no aduce que las decisiones relativas a las garantías no puedan ser impugnadas nunca ante un tribunal independiente. En particular, teniendo en cuenta las declaraciones de Filipinas en el curso del procedimiento[1794], consideradas conjuntamente con las decisiones judiciales y los dictámenes pertinentes de los expertos, no parece que Filipinas ponga en tela de juicio que, de conformidad con el artículo 112 de la Ley de Aduanas, las decisiones relativas a las garantías pueden ser recurridas ante el Tribunal Fiscal una vez que se haya expedido el correspondiente Aviso de determinación del valor en aduana definitivo.[1795] Por su parte, Tailandia sostiene que, aparte de este recurso de conformidad con el artículo 112 de la Ley de Aduanas, los importadores pueden también presentar directamente un recurso ante el Tribunal Fiscal tailandés contra las decisiones relativas a las garantías de conformidad con el artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal.[1796]

7.1073 Basándonos en las pruebas de que disponemos, constatamos que las decisiones relativas a las garantías pueden ser recurridas ante el Tribunal Fiscal tailandés una vez que el importador haya recibido el Aviso de determinación del valor definitivo en aduana de la mercancía de que se trate. No obstante, en lo que respecta a los recursos contra los Avisos de determinación, recordamos que, con arreglo a la legislación tailandesa, para poder presentar un recurso ante el Tribunal Fiscal, es necesario que el importador haya presentado antes ante la Junta de Apelación una reclamación contra el Aviso de determinación. En consecuencia, en la medida en que el recurso contra la decisión relativa a la garantía está también supeditado a la expedición de un Aviso de determinación, el mismo proceso es también aplicable al recurso con respecto a una decisión relativa a una garantía.[1797]

7.1074 No obstante, Tailandia sostiene que, en virtud del artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal, cabe también un recurso directo contra las decisiones relativas a las garantías independientemente de las decisiones definitivas sobre el valor en aduana.[1798] A este respecto, para demostrar que puede recurrirse contra las decisiones relativas a las garantías ante el Tribunal Fiscal independientemente del Aviso de determinación, se basa en dos elementos de prueba. En primer lugar, presentó una carta del

---

[1794] Segunda comunicación escrita de Filipinas, párrafos 302 y 303. Filipinas considera que la previsión de un recurso contra una decisión relativa a la garantía en conjunción con la determinación definitiva de la Aduana es insuficiente por las siguientes razones: i) si se fija la garantía a un nivel suficientemente elevado, cabe que no haya nunca una determinación del valor en aduana porque no pueda procederse al despacho de aduana de las mercancías. En tal caso, no cabria ningún recurso contra las garantías, lo que impediría enteramente el acceso al mercado; ii) aun en el caso de que hayan tenido lugar algunas importaciones, la garantía puede afectar negativamente a las posibilidades de competencia, ya que la determinación del valor en aduana puede retrasarse muchos meses -como pone de manifiesto la presente diferencia- en los que el acceso al mercado se reduciría [y] iii) en muchos casos, se dejará sin efecto la garantía cuando se haya determinado definitivamente el valor de las mercancías, y los tribunales nacionales tal vez no deseen pronunciarse sobre la medida.

[1795] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 231. Basándose en los dictámenes de expertos presentados por Filipinas, Tailandia señala además que "no parece haberse puesto en tela de juicio que los importadores *pueden* impugnar las garantías *después* de que se hayan expedido los Avisos de determinación" (respuesta de Tailandia a la pregunta 88 del Grupo Especial). La declaración jurada del Sr. P. Veraphong aclara también este extremo: "Dicho de otra forma, el importador sujeto a un valor de garantía debe: 1) esperar el Aviso de determinación definitivo y 2) conseguir una decisión de la Junta de Apelación, *para poder presentar un recurso ante el Tribunal Fiscal*" (Filipinas - Prueba documental 150, párrafo 10.3, sin cursivas en el original).

[1796] Respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial.

[1797] Segunda comunicación escrita de Tailandia, párrafo 231, donde se hace referencia a las declaraciones juradas del Sr. Aekaputra Affidávit, respuesta a la pregunta 4.1 del Grupo Especial; Filipinas - Prueba documental 183 y el Sr. Veraphong Affidávit, respuesta a la pregunta 10 del Grupo Especial, párrafo 10.3; Filipinas - Prueba documental 182.

[1798] Respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial.

Fiscal General de agosto de 2009, en la que se indicaba que las decisiones relativas a las garantías podían ser recurridas directamente ante el Tribunal Fiscal, por estar comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal.[1799] Tailandia se basa además en la decisión Nº 819/2540 del Tribunal Supremo en la que se hace asimismo referencia al artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal[1800], en apoyo de su posición de que las decisiones relativas a las garantías pueden ser recurridas ante el Tribunal Fiscal independientemente de las determinaciones definitivas del valor en aduana.

7.1075 Filipinas aduce que las pruebas presentadas por Tailandia no demuestran que el Tribunal Fiscal sea competente para revisar las decisiones relativas a las garantías independientemente de las decisiones definitivas relativas al valor en aduana. Afirma que la carta del Fiscal General en la que se indica que el artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal prevé el recurso directo ante el Tribunal Fiscal contra las decisiones relativas a las garantías está en contradicción con las decisiones del Tribunal Superior Administrativo y el Tribunal Supremo de Tailandia.[1801] De forma análoga, en opinión de Filipinas, la decisión del Tribunal Supremo tailandés presentada a este respecto por Tailandia no tiene ninguna relación con garantías establecidas en el contexto aduanero, sino que se refiere al reembolso del impuesto de sociedades.[1802]

7.1076 Examinaremos a continuación las pruebas aportadas por Tailandia para determinar si en virtud del artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal cabe también un recurso directo contra las decisiones relativas a las garantías independientemente de las decisiones definitivas sobre el valor en aduana. En primer lugar, Tailandia se remite a una carta del Fiscal General de agosto de 2009. De ella se desprende que, a petición del Departamento de Aduanas, la Oficina del Fiscal General proporcionó un dictamen sobre el derecho de los importadores a recurrir contra una decisión relativa a las garantías. El texto de la parte pertinente de la carta es el siguiente:

> "La Oficina del Fiscal General opina que un importador tiene dos opciones para recurrir contra una orden de establecimiento de una garantía formulada por el funcionario de aduanas de conformidad con la ley. La primera consiste en recurrir contra esta orden de los funcionarios de aduanas, interponiendo un recurso contra una orden administrativa al amparo del artículo 44 de la Ley de Procedimiento Administrativo B.E. 2539; si no obtiene satisfacción, el importador tiene derecho a someter el asunto al Tribunal Fiscal, puesto que se considera que la reclamación constituye un asunto relativo a un recurso contra una decisión de los funcionarios competentes en materia tributaria abarcada por el artículo 7 1) de la Ley de creación del Tribunal Fiscal y del procedimiento del Tribunal Fiscal B.E. 2528. Una segunda opción consiste en que el importador someta directamente el asunto al Tribunal Fiscal, puesto que se considera que se trata de una controversia relativa a derechos o deberes derivados de una obligación establecida a los efectos de la recaudación de impuestos en el sentido del artículo 7 4) de la Ley de creación del Tribunal Fiscal y

[1799] El texto de la parte pertinente del artículo 7 de la Ley del Tribunal Fiscal es el siguiente:
"artículo 7. Los tribunales fiscales son competentes en los siguientes asuntos civiles:
1) asuntos relativos a recursos contra una decisión del funcionario o comité competente en relación con una ley fiscal;
...
4) asuntos relativos a deudas contraídas en conexión con una obligación prevista a efectos de la recaudación de impuestos ...".

[1800] Filipinas - Prueba documental 281. El artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal estipula que los tribunales fiscales son competentes en los asuntos relativos a deudas contraídas en conexión con la[s] obligación[es] prevista[s] a efectos de la recaudación de impuestos.

[1801] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial.

[1802] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial; Tailandia - Prueba documental 101.

> del procedimiento del Tribunal Fiscal B.E. 2528. En consecuencia, cabe concluir que en la legislación tailandesa se ofrecen al importador vías equitativas de recurso contra la orden de establecimiento de una garantía."[1803]

7.1077 Por consiguiente, según la carta, la Oficina del Fiscal General considera que las decisiones relativas a las garantías *pueden* ser recurridas directamente ante el Tribunal Fiscal, por estar comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 7 4) de la Ley del Tribunal Fiscal.

7.1078 Por el contrario, Filipinas pone de relieve la decisión del Tribunal Supremo de Tailandia que, a su juicio, está en contradicción con la opinión del Fiscal General expuesta en la carta.[1804] En 1989, el Tribunal Supremo de Tailandia declaró lo siguiente:

> "En el caso de que el funcionario competente exija una garantía de conformidad con el artículo 112, si el tribunal autoriza al demandante a presentar la demanda [contra la garantía] como ocurre en el presente asunto, ... antes de que el funcionario competente del demandado haya determinado el derecho y notificado su determinación al demandante, ello limitaría la facultad del funcionario competente de determinar el derecho de conformidad con el artículo 112*bis*, primer párrafo, y anularía completamente el derecho del demandante a recurrir contra la determinación del derecho en cuestión ... En el presente caso, dado que el funcionario competente del demandado no había determinado aún el derecho e informado al demandante de que debía satisfacer ese derecho de conformidad con el artículo 112*bis*, primer párrafo, el demandado, con arreglo al artículo 55 del Código de Procedimiento Civil, no ha violado el derecho o atentado contra el deber del demandante y, por consiguiente, el demandante no puede presentar una demanda."[1805]

7.1079 A este respecto, tomamos asimismo nota de los dictámenes de los expertos aportados por Filipinas. En su comentario a esta decisión del Tribunal Supremo tailandés, el Profesor Asawaroj destaca que en el momento en que se escribió (2006), "sólo podía presentarse una demanda si el importador o exportador había recurrido antes contra la determinación del funcionario competente ante la Junta de Apelación de conformidad con el artículo 112*sexies*".[1806] Por su parte, el Sr. Piphob Veraphong expuso la opinión de que la Ley de Aduanas no prevé directamente un procedimiento para impugnar las garantías.[1807]

7.1080 Además, Filipinas se remite a la decisión adoptada en 1991 por el Tribunal Supremo de Tailandia, en un asunto penal en el que éste examinó una declaración falsa de valor en aduana en el marco de la Ley de Aduanas. La empresa involucrada había sometido inicialmente el asunto al

---

[1803] Tailandia - Prueba documental 91.

[1804] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial. Como se expone en los párrafos 7.1054-7.1060, Filipinas se remite también a las decisiones del Tribunal Administrativo y el Tribunal Superior Administrativo de Tailandia en las que se aclaraba que el Tribunal Administrativo carece de competencia en lo que respecta a las decisiones relativas a las garantías. Señalamos, no obstante, que el Tribunal Superior Administrativo de Tailandia estimó que las decisiones relativas a las garantías eran una cuestión comprendida en el ámbito de competencia del Tribunal Fiscal tailandés.

[1805] Primera comunicación oral de Filipinas, párrafo 152, donde se hace referencia al asunto Nº 509/2532 (1989) del Tribunal Supremo, *S.K.W. Steels Product Co., Ltd., - Customs Department*, página 2 (Filipinas - Prueba documental 136).

[1806] Profesor Chuchart Asawaroj, *Collection of Customs Law and Law relating to Customs Tariff*, página 4 (Duentula Publishing House, Bangkok, 2006) (Filipinas - Prueba documental 135).

[1807] Filipinas - Prueba documental 182, párrafo 10.3.

Tribunal Fiscal con objeto de recuperar la garantía en espera de que finalizara el procedimiento penal.[1808] En la parte pertinente de la decisión, el Tribunal Supremo declaró lo siguiente:

> "[E]n espera de que los resultados del procedimiento penal sean definitivos, el demandado no ha expedido el Aviso de determinación para notificar al demandante. Por esa razón, el demandante no tiene derecho a solicitar al demandado el reembolso de las garantías en efectivo o bancarias."[1809]

7.1081 Consideramos que las decisiones del Tribunal Supremo tailandés citadas aclaran su opinión de que los importadores no tienen derecho a recurrir contra las decisiones relativas a las garantías ante el Tribunal Fiscal tailandés independientemente de la expedición de un Aviso de determinación. Ambas decisiones indican que la expedición de un Aviso de determinación es un requisito previo del derecho a recurrir una decisión administrativa. Aunque Tailandia ha aportado el dictamen de la Oficina del Fiscal General a este respecto, que difiere de las resoluciones dictadas en las decisiones del Tribunal Supremo, no podemos aceptar sin más ese dictamen a falta de una explicación concreta y convincente de Tailandia acerca de la forma en que prevalecería sobre las decisiones del Tribunal Supremo o podría conciliarse con ellas.

7.1082 Tailandia se remite también a la decisión del Tribunal Supremo en la que éste declaró que la Aduana tailandesa *podía* interponer una demanda contra una empresa ante el Tribunal Fiscal para obtener la restitución del impuesto de sociedades. Según Tailandia, dado que tanto la garantía aduanera como el reembolso de los impuestos de sociedades son obligaciones "condicionales"[1810], la decisión del Tribunal Supremo sobre la competencia del Tribunal Fiscal para conocer un asunto de reembolso de los impuestos es aplicable igualmente a los recursos contra las decisiones relativas a las garantías. No obstante, no parece que en la resolución del Tribunal Supremo en que se basa Tailandia concurran la serie de circunstancias que demostrarían que esta es igualmente aplicable a las decisiones relativas a las garantías de la Aduana tailandesa. Como señala Filipinas, no entendemos cómo puede vincularse efectivamente la decisión citada por Tailandia del Tribunal Supremo tailandés en una diferencia relativa al reembolso de un impuesto con el derecho de los importadores a recurrir contra las garantías en el ámbito aduanero a pesar de la anterior resolución contraria del Tribunal Supremo sobre esta última cuestión.

7.1083 Así pues, no se nos han presentado pruebas suficientes para que podamos llegar a la conclusión de que una decisión relativa a las garantías puede ser recurrida ante el Tribunal Fiscal de Tailandia independientemente del Aviso de determinación. En consecuencia se plantea la cuestión de si la posibilidad de recurrir contra una garantía ante el Tribunal Fiscal tailandés después de una revisión inicial de la Junta de Apelación cuando se expida el Aviso de determinación satisface el requisito de prever la *pronta* revisión por un organismo independiente en el sentido del párrafo 3 b) del artículo X.

7.1084 Filipinas alega que Tailandia no ofrece la posibilidad de un pronto recurso contra las decisiones relativas a las garantías, por cuanto la expedición de los Avisos de determinación, que ha tardado recientemente hasta 10 meses, no está sujeta a plazo. Tailandia aduce que el párrafo 3 b) del artículo X no obliga a los Miembros de la OMC a reconocer derechos de recurso "inmediatos e independientes" a los importadores afectados.

7.1085 Hemos indicado antes que el término "*prompt*" ("pronta") ha sido definido como "adjective. *2. Of action, speech, etc.: ready, quick; done, performed, etc., without delay*" ("*adjetivo*. 2. De una

---

[1808] Observaciones de Filipinas sobre la respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial.

[1809] Decisión 119/2534 (1991) del Tribunal Supremo, *Saereewattana Industry Co., Ltd v. Customs Department* (Filipinas - Prueba documental 288).

[1810] Respuesta de Tailandia a la pregunta 167 del Grupo Especial.

acción, intervención, etc.: rápida, inmediata; hecha, realizada, etc., sin demora").[1811] En el contexto del párrafo 3 b) del artículo X se exige a los Miembros que mantengan el sistema de revisión interna para "la pronta *revisión* y *rectificación* de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras". En consiguiente, la palabra "pronta", considerada en su contexto, se refiere tanto a la *revisión* como a la *rectificación* de las medidas administrativas.

7.1086 Hemos constatado que, en función de la situación, una garantía puede suponer una pesada carga financiera para los importadores. Esa posibilidad se puso de manifiesto, por ejemplo, cuando PM Tailandia no pudo depositar las cantidades necesarias en concepto de garantía para retirar los cigarrillos importados en espera de la determinación definitiva del valor en aduana debido al nivel extraordinariamente elevado de la cuantía de la garantía impuesta por la Aduana tailandesa.[1812] Dada la posibilidad de que una garantía afecte inmediatamente y de forma desfavorable a la capacidad de los importadores de retirar las mercancías importadas, la obligación que impone a los Miembros el párrafo 3 b) del artículo X debe interpretarse de tal modo que el mecanismo de recurso mantenido por el Miembro permita que la medida administrativa sea *prontamente* revisada y rectificada. En consecuencia, a nuestro juicio, la cuestión de si el sistema de recurso mantenido por un Miembro en aplicación del párrafo 3 b) del artículo X permite la pronta revisión y rectificación de una medida administrativa, como exige ese párrafo, habría de examinarse teniendo en cuenta, entre otras cosas, la naturaleza de la medida administrativa concreta de que se trate.[1813]

7.1087 Al impugnar una decisión relativa a las garantías, el importador trata de que se revise el monto de la garantía y, si las circunstancias lo justifican, se revise a la baja, por ejemplo hasta un nivel que corresponda al valor de las importaciones y de las importaciones similares, de forma que pueda retirar las mercancías de la aduana. Habida cuenta de lo anterior, si un sistema no permite la revisión de una decisión relativa a las garantías hasta que se haya expedido la determinación definitiva del valor en aduana, el importador puede encontrarse en una situación en la que no puede retirar las mercancías importadas debido a que el valor de garantía se ha fijado a un nivel excesivamente elevado. A nuestro juicio, esa situación no es compatible con la obligación que establece el párrafo 3 b) del artículo X de mantener tribunales independientes destinados a la *pronta* revisión de la medida administrativa en cuestión.

VIII. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

8.1 Resumimos en primer lugar nuestras conclusiones sobre las alegaciones de las partes en relación con el ámbito de nuestro mandato en la presente diferencia. Por las razones expuestas en la sección VII.B.1 concluimos lo siguiente:

[1811] *The New Shorter Oxford English Dictionary*, (quinta edición) Oxford University Press, volumen I, página 2366 (2002).

[1812] Respuesta combinada de Filipinas a las preguntas 87 y 89 del Grupo Especial.

[1813] A este respecto, destacamos la declaración del Órgano de Apelación según la cual el significado del término "inmediatamente" del párrafo 1 del artículo 12 del Acuerdo sobre Salvaguardias debe establecerse caso por caso (informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Gluten de trigo*, párrafo 105: "Con respecto al significado de la palabra 'inmediatamente' que figura en la parte introductoria del párrafo 1 del artículo 12, estamos de acuerdo con el Grupo Especial en que el sentido corriente de esa palabra 'implica una cierta urgencia'. El grado de urgencia o inmediatez requerido depende de una evaluación caso por caso, teniendo en cuenta las dificultades administrativas que supone la preparación de la notificación, así como el carácter de la información suministrada. Como han reconocido grupos especiales anteriores, entre los factores pertinentes a este respecto cabe incluir la complejidad de la notificación y la necesidad de su traducción a uno de los idiomas de la OMC. Sin embargo, es evidente que la cantidad de tiempo que lleve la preparación de la notificación debe, en todos los casos, mantenerse en un mínimo, dado que la obligación subyacente ha de notificarse 'inmediatamente'.")

a) la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X con respecto al sistema del IVA tailandés no está comprendida en el mandato del Grupo Especial, porque Filipinas no relacionó claramente la medida impugnada con el párrafo 3 a) del artículo X en su solicitud de establecimiento de un grupo especial;

b) la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X con respecto al impuesto especial, el impuesto sanitario y el impuesto de televisión está comprendida en el mandato del Grupo Especial;

c) las determinaciones efectuadas por la Aduana tailandesa del valor en aduana de los cigarrillos importados en cuestión que fueron despachados entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007 están comprendidas en el mandato del Grupo Especial y se han sometido debidamente al examen del Grupo Especial; y

d) el 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 están comprendidos en el mandato del Grupo Especial.

8.2 Con respecto a las alegaciones formuladas por Filipinas en relación con el Acuerdo sobre Valoración en Aduana, concluimos lo siguiente:

a) Tailandia no mantiene ni aplica una norma general que obligue a rechazar el valor de transacción y utilizar el método de valoración deductivo;

b) el rechazo por Tailandia de los valores de transacción declarados de PM Tailandia correspondientes a las [[xx.xxx.xx]] entradas en cuestión es incompatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1;

c) Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 al no comunicar, en el sentido de ese párrafo, las "razones" de la Aduana tailandesa para creer que la vinculación entre PM Tailandia y PM Filipinas había influido en el precio;

d) Tailandia actuó de manera incompatible con el artículo 16 al no dar una explicación adecuada del modo en que la Aduana tailandesa había determinado el valor en aduana de los cigarrillos importados;

e) Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo 7 al determinar de forma inadecuada el valor deductivo de los cigarrillos importados en cuestión;

f) Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 del artículo 7 al no informar adecuadamente por escrito a PM Tailandia del valor en aduana determinado de acuerdo con el artículo 7 y del método utilizado a este efecto; y

g) Tailandia actuó de manera incompatible con el artículo 10 al revelar en los medios de comunicación tailandeses información confidencial sobre valoración en aduana suministrada por PM Tailandia a la Aduana tailandesa.

8.3 Con respecto a las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del GATT de 1994 concluimos lo siguiente:

a) en relación con la determinación de los 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;

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; y

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 de prescripciones administrativas adicionales en relación con la obligación de pagar el IVA.

8.4 Con respecto a las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del artículo X del GATT de 1994, concluimos lo siguiente:

a) Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología utilizada para determinar la base imponible del IVA;

b) 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 de los cigarrillos nacionales;

c) Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar debidamente la norma general relativa a la liberación de las garantías;

d) Tailandia no actuó de manera incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X al nombrar miembros del Consejo de Administración del TTM a determinados funcionarios del Gobierno;

e) Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 a) del artículo X debido a las demoras producidas en el proceso de adopción de decisiones de la Junta de Apelación;

f) Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X 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; y

g) Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X al no mantener o instituir tribunales o procedimientos de revisión independientes destinados a la pronta revisión de las decisiones relativas a las garantías.

8.5 En relación con la alegación formulada por Filipinas al amparo del artículo 4 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana, concluimos que no puede formar parte de la solicitud de constataciones y recomendaciones formulada por Filipinas por no haberse hecho dicha solicitud en tiempo oportuno.

8.6 Concluimos que la alegación relativa a la secuencia formulada por Filipinas al amparo del párrafo 1 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana no puede formar parte de la solicitud de constataciones y recomendaciones formulada por Filipinas por no haberse presentado en tiempo oportuno. Consideramos además que el párrafo 1 del artículo 7 no puede servir de base para una alegación independiente sobre la secuencia en el marco del Acuerdo sobre Valoración en Aduana.

8.7 Con arreglo al 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. El Grupo Especial concluye que, en tanto en cuanto las medidas antes enunciadas 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.

8.8 En consecuencia, el Grupo Especial recomienda que el Órgano de Solución de Diferencias pida a Tailandia que ponga las medidas incompatibles enumeradas *supra* en conformidad con las obligaciones que le corresponden en virtud del GATT de 1994 y el Acuerdo sobre la OMC. En relación con las constataciones que formulamos en los párrafos 7.509-7.566 *supra* con respecto a los Avisos de MRSP de septiembre de 2006, marzo de 2007 y agosto de 2007, como se explica en el párrafo 6.24 de la sección correspondiente al reexamen intermedio, no nos resulta totalmente claro si esos Avisos de MRSP tendrán efectos sobre los Avisos de MRSP posteriores, y, de tenerlos, en qué medida. En consecuencia, nuestras recomendaciones con respecto a esos Avisos de MRSP sólo son aplicables en la medida en que sigan surtiendo efectos. No formulamos ninguna recomendación con respecto al Aviso de MRSP de diciembre de 2005 por cuanto es un hecho no controvertido que ese Aviso ha expirado y *no* sigue existiendo a los efectos del párrafo 1 del artículo 19 del ESD.

ANEXO A-1

PROCEDIMIENTO DE TRABAJO DEL GRUPO ESPECIAL

1. El Grupo Especial facilitará a las partes en la diferencia (en adelante "las partes") y a los terceros un calendario de sus actuaciones y seguirá las disposiciones pertinentes del Entendimiento sobre Solución de Diferencias (ESD). Se seguirá además el Procedimiento de trabajo que se expone a continuación.

2. El Grupo Especial se reunirá a puerta cerrada. Las partes y los terceros sólo estarán presentes en las reuniones cuando aquél las invite a comparecer.

3. Las deliberaciones del Grupo Especial, y los documentos que se hayan sometido a su consideración, tendrán carácter confidencial. Ninguna de las disposiciones del presente Procedimiento impedirá a una parte o a un tercero hacer públicas sus posiciones, siempre que esa parte o tercero no divulgue así ninguna información confidencial de la otra parte o de los terceros. Las partes considerarán confidencial la información facilitada al Grupo Especial por la otra parte o por los terceros a la que se haya atribuido tal carácter. Según lo previsto en el párrafo 2 del artículo 18 del ESD, cuando una de las partes en la diferencia facilite una versión confidencial de sus comunicaciones escritas al Grupo Especial, también facilitará, a petición de cualquier Miembro, un resumen no confidencial de la información contenida en esas comunicaciones que pueda hacerse público. Por regla general, los resúmenes no confidenciales se presentarán a más tardar una semana después de la fecha en que la solicitud escrita se haya presentado al Grupo Especial, salvo que éste conceda un plazo distinto por causas justificadas.

4. El Grupo Especial ha adoptado un Procedimiento adicional para la protección de determinada ICC, anexo al presente Procedimiento de trabajo, teniendo en cuenta los procedimientos propuestos por las partes y sus observaciones sobre las propuestas de la otra parte.

5. Antes de celebrarse la primera reunión sustantiva del Grupo Especial con las partes y los terceros, las partes le presentarán comunicaciones escritas en las que expongan los hechos del caso y sus respectivos argumentos. Los terceros podrán presentar comunicaciones escritas al Grupo Especial, pero únicamente después de que las partes hayan presentado las primeras comunicaciones escritas.

6. En la primera reunión sustantiva con las partes, el Grupo Especial pedirá a Filipinas y Tailandia que presenten sus argumentos.

7. Todos los terceros serán invitados a exponer sus opiniones durante una sesión de la primera reunión sustantiva del Grupo Especial reservada para tal fin, y podrán estar presentes durante la totalidad de dicha sesión. Cada una de las partes y los terceros darán traslado de sus comunicaciones escritas, presentadas antes de la primera reunión sustantiva del Grupo Especial, a la otra parte y a los terceros.

8. Las réplicas formales se presentarán en la segunda reunión sustantiva del Grupo Especial. Tailandia tendrá derecho a hablar en primer lugar, y a continuación lo hará Filipinas. Antes de la reunión, las partes presentarán sus escritos de réplica al Grupo Especial.

9. El Grupo Especial podrá en todo momento hacer preguntas a las partes y a los terceros y pedirles explicaciones, ya sea durante una reunión con ellos o por escrito. Las respuestas escritas a las preguntas se presentarán de conformidad con el calendario establecido por el Grupo Especial. Los terceros no podrán formular preguntas a las partes o a los demás terceros.

10. Las partes y todo tercero invitado a exponer oralmente sus opiniones al Grupo Especial pondrán a disposición del Grupo Especial y de la otra parte, y cuando proceda de los terceros, una versión escrita de sus declaraciones orales, a más tardar a las 17.30 h del primer día hábil siguiente al último día de la reunión sustantiva en que se formuló la declaración. Se insta a las partes y los terceros a que faciliten una versión escrita provisional de sus declaraciones orales en el momento de formularlas.

11. Las partes y los terceros presentarán todas sus comunicaciones en un idioma oficial de la OMC. Cuando el idioma original de las pruebas documentales o los textos citados en las comunicaciones o en las respuestas a las preguntas no sea un idioma oficial de la OMC, la parte o el tercero presentará al mismo tiempo la versión de éstos en el idioma original. En el caso de las pruebas documentales, las partes podrán presentarlas en el idioma original siempre que se presente al mismo tiempo una versión traducida a un idioma oficial de la OMC. El Grupo Especial podrá conceder prórrogas de los plazos para la traducción de esas pruebas documentales a un idioma oficial de la OMC por causas justificadas.

12. Cualquier objeción a la exactitud de una traducción deberá plantearse por escrito lo antes posible, y de preferencia no más tarde de la presentación o reunión ordinaria (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 los motivos de la objeción y de una traducción alternativa.

13. Las exposiciones, las réplicas y las declaraciones mencionadas en los párrafos 5, 6, 7 y 8 se harán en presencia de las partes. Además, las comunicaciones escritas de cada una de las partes, las respuestas escritas a las preguntas y las observaciones sobre las mismas, las observaciones sobre la parte expositiva del informe, las peticiones escritas de reexamen de aspectos concretos del informe provisional del Grupo Especial y las observaciones sobre la petición de la otra parte se pondrán a disposición de la otra parte y, cuando proceda, de los terceros.

14. Las solicitudes de resoluciones preliminares del Grupo Especial (incluidas las resoluciones sobre cuestiones jurisdiccionales) se presentarán lo antes posible, y en cualquier caso no más tarde de la primera comunicación escrita de las partes. Si una de las partes solicita esa resolución, la otra parte presentará su respuesta a dicha solicitud dentro del plazo que indique el Grupo Especial. Se podrán conceder excepciones a este procedimiento por causas justificadas.

15. Cada una de las partes presentará al Grupo Especial todas las pruebas fácticas a más tardar durante la primera reunión sustantiva, salvo en lo que respecta a las nuevas pruebas necesarias a los efectos de las réplicas, las respuestas a preguntas o las observaciones sobre las respuestas de la otra parte. Podrán admitirse excepciones a este procedimiento si existe justificación suficiente. En esos casos, se concederá a la otra parte un plazo para que formule observaciones, cuando proceda.

16. Para facilitar la constitución del expediente de la diferencia, y en aras de la claridad de las referencias a las pruebas documentales presentadas por las partes, se solicita a éstas que numeren consecutivamente sus pruebas documentales durante todas las etapas de la diferencia. Por ejemplo, las pruebas documentales presentadas por Filipinas podrían numerarse Filipinas - Prueba documental 1, Filipinas - Prueba documental 2, etc., y las pruebas presentadas por Tailandia podrían numerarse Tailandia - Prueba documental 1, Tailandia - Prueba documental 2, etc. Si, por ejemplo, la última Prueba documental presentada con la primera comunicación fue designada Filipinas - Prueba documental 5, la primera Prueba documental de la comunicación siguiente se designará Filipinas - Prueba documental 6.

17. Las partes y los terceros presentarán resúmenes de sus comunicaciones escritas (excluidas las solicitudes de resolución preliminar y respuestas a dichas solicitudes que se hayan presentado por separado) y sus declaraciones orales en un plazo de 20 días contados a partir de la comunicación o declaración original de que se trate. Los resúmenes de las comunicaciones escritas que cada una de las partes deberá presentar no excederán de 10 páginas y los resúmenes de las declaraciones orales, de 5 páginas. El resumen que deberá presentar cada uno de los terceros no excederá de 5 páginas. El Grupo Especial podrá revisar los límites de páginas a solicitud de una parte. El párrafo 22 se aplicará a la entrega de resúmenes.

18. En ningún caso los resúmenes se utilizarán para sustituir las comunicaciones de las partes y los terceros en el examen del asunto por el Grupo Especial. Sin embargo, el Grupo Especial tiene la intención de utilizarlos exclusivamente para elaborar la parte expositiva de su informe, introduciendo las modificaciones que considere apropiadas. Las respuestas de las partes y los terceros a las preguntas y las observaciones de las partes sobre las respuestas de la otra parte a las preguntas no se anexarán al informe del Grupo Especial, pero se reflejarán cuando proceda en la sección correspondiente a las constataciones del mismo. No obstante, las partes podrán solicitar en sus observaciones sobre la parte expositiva del informe que se incluyan en ella sus respuestas a las preguntas y/o sus observaciones sobre las respuestas de la otra parte a las preguntas. Al formular esa solicitud, las partes especificarán las partes concretas de sus respuestas y/u observaciones sobre las respuestas de la otra parte que desean que se incluyan en las secciones específicas de la parte expositiva.

19. Las partes y los terceros en el presente procedimiento tendrán derecho a determinar la composición de su propia delegación. Las partes y los terceros serán responsables por todos los miembros de su delegación y asegurarán que todos ellos actúen en conformidad con las normas del ESD y el Procedimiento de trabajo de este Grupo Especial. Las partes y los terceros facilitarán una lista de los participantes de su delegación a más tardar un día antes de cada reunión a la Secretaria del Grupo Especial, Sra. Tessa Bridgman (correo electrónico: tessa.bridgman@wto.org).

20. Una vez que se les haya dado traslado del informe provisional del Grupo Especial, las partes dispondrán de tres semanas para presentar por escrito peticiones de reexamen de aspectos concretos del informe provisional del Grupo Especial y solicitar una nueva reunión con el Grupo Especial. El derecho de solicitar esa reunión deberá ejercerse a más tardar en el momento en que se presente la petición escrita de reexamen. Una vez recibida una petición escrita de reexamen, si no se solicita una nueva reunión con el Grupo Especial, las partes tendrán la oportunidad, en el plazo de una semana y media, de presentar observaciones por escrito sobre las peticiones de reexamen formuladas por escrito por la otra parte. Estas observaciones se limitarán estrictamente a la petición de reexamen presentada por escrito por la otra parte. Se recuerda asimismo a las partes que el informe provisional del Grupo Especial tendrá carácter estrictamente confidencial y no deberá divulgarse.

21. El Grupo Especial hará todo lo posible por facilitar a las partes versiones electrónicas de la parte expositiva de su informe, de su informe provisional del Grupo Especial y de su informe definitivo. En cualquier caso se facilitará a las partes una revisión impresa. En caso de que haya una diferencia entre la versión electrónica y la versión impresa de los documentos, prevalecerá la versión impresa.

22. Se aplicarán los siguientes procedimientos para la entrega de documentos:

a) Cada parte y cada tercero entregará sus comunicaciones escritas (incluidas las solicitudes de resolución preliminar y las respuestas a dichas solicitudes que se hayan presentado por separado), resúmenes y versiones escritas de sus declaraciones orales, directamente a la otra parte, y, cuando proceda, también a los terceros, y confirmará

que así lo ha hecho en el momento en que facilite esas comunicaciones al Grupo Especial.

b) Las partes y los terceros deberán presentar al Grupo Especial y a la otra parte sus comunicaciones, respuestas escritas a las preguntas y observaciones solicitadas por el Grupo Especial no más tarde de las 17.30 h de la fecha indicada en el calendario que haya establecido el Grupo Especial a ese efecto, a menos que éste establezca otro momento.

c) Las partes y los terceros facilitarán al Grupo Especial 10 copias impresas de todas sus comunicaciones. Todas estas copias se enviarán al encargado del Registro de Solución de Diferencias, ***** ***** (despacho 2052).

d) Cuando presenten la copia impresa de sus comunicaciones, las partes y los terceros remitirán también al Grupo Especial una versión electrónica de las mismas en un disquete o por correo electrónico como archivo adjunto, en formato compatible con el sistema informático de la Secretaría. Los correos electrónicos se enviarán al Registro de Solución de Diferencias (DSRegistry@wto.org), con copia a ***** ***** (correo electrónico: ***** *****@wto.org) y a ***** ***** (correo electrónico: ***** *****@wto.org). Si la versión electrónica se remite en disquete o CD, se entregarán cuatro copias a ***** ***** (despacho 2052).

23. El Grupo Especial se reserva el derecho de modificar el presente Procedimiento en cualquier momento tras consultar con las partes.

Anexo

PROCEDIMIENTO DE TRABAJO ADICIONAL DEL GRUPO ESPECIAL RELATIVO A LA INFORMACIÓN COMERCIAL CONFIDENCIAL

El siguiente Procedimiento se aplica a toda la información comercial confidencial (ICC) presentada en el curso de las actuaciones del Grupo Especial, y tiene por finalidad complementar, pero no sustituir, las disposiciones del párrafo 2 del artículo 18 del ESD.

1. Se entiende por ICC la información sensible desde un punto de vista financiero o comercial presentada al Grupo Especial en el curso de estas actuaciones que i) no sea de dominio público, y ii) Filipinas o Tailandia hayan designado claramente como ICC en sus comunicaciones al Grupo Especial.

2. Sólo tendrán acceso a la ICC las personas autorizadas. A más tardar el lunes 16 de marzo de 2009 (cierre de las oficinas, hora de Ginebra), cada parte hará llegar a la otra parte y al Grupo Especial una lista de personas autorizadas, con indicación del cargo de dichas personas. Se incluirá asimismo en la lista a todos los asesores jurídicos externos de las delegaciones de las partes, así como al personal de oficina o de apoyo que tiene necesidad de acceso a la ICC comunicada por la otra parte y/o los terceros. En ninguna circunstancia se incluirá en la lista de personas autorizadas a personas que sean, de manera permanente, a tiempo parcial o de forma ocasional, empleados, funcionarios o agentes de una empresa, con inclusión de las empresas propiedad del Estado, que realice actividades de producción, distribución, exportación, importación o venta de los productos a los que se refiere la presente diferencia. Cada parte limitará todo lo posible el número de personas autorizadas.

3. A menos que una parte se oponga a la designación de alguna de las personas como persona autorizada a más tardar el miércoles 18 de marzo de 2009 (cierre de las oficinas, hora de Ginebra), el Grupo Especial designará a esas personas como personas autorizadas. Si una parte formula una objeción, el Grupo Especial se pronunciará sobre ella rápidamente.

4. Las objeciones sólo podrán basarse en la no exclusión de la lista de personas autorizadas de un empleado, funcionario o agente de una empresa, con inclusión de las empresas propiedad del Estado, que realice actividades de producción, distribución, exportación, importación o venta de los productos a los que se refiere la presente diferencia o tenga un conflicto de intereses.

5. Las partes podrán en cualquier momento proponer modificaciones de sus listas.

6. No se interpretará que nada de lo dispuesto en el presente Procedimiento limita el derecho de los funcionarios públicos de cada parte a tener acceso a la información comunicada a un gobierno antes del establecimiento del Grupo Especial y examinada por esos funcionarios en el cumplimiento habitual de sus funciones.

7. No se interpretará que nada de lo dispuesto en el presente Procedimiento limita el acceso de los integrantes del Grupo Especial o de los empleados de la Secretaría a la ICC comunicada en estas actuaciones.

8. Sólo los representantes designados de los terceros podrán tener acceso a la ICC. Ese acceso se limitará a las comunicaciones de las partes para la primera reunión del Grupo Especial, y se utilizará exclusivamente con el fin de preparar sus comunicaciones y declaraciones orales en calidad de terceros en la diferencia. Los terceros facilitarán el (los) nombre(s) y cargo(s) del (de los) representante(s) designado(s) a las partes y al Grupo Especial a más tardar el lunes 16 de marzo de 2009 (cierre de las oficinas, hora de Ginebra). Las disposiciones de los párrafos 2, 3 y 4 *supra* se aplicarán *mutatis mutandis* con respecto a los terceros.

9. Las partes o terceros que presenten ICC en una comunicación escrita (incluidas las pruebas documentales) deberán hacer constar en la cubierta y/o en la primera página del documento que contenga información de esa índole las palabras "Contiene información comercial confidencial". La información específica en cuestión se pondrá entre corchetes dobles, del modo siguiente: [[xx.xxx.xx]]. Asimismo, se deberá hacer constar en la parte superior de cada página que contenga la ICC la mención "Contiene información comercial confidencial". En el plazo de tres días hábiles contados a partir de la presentación de la versión confidencial de cualquier comunicación escrita (incluidas las pruebas documentales) que contenga ICC, se facilitará al Grupo Especial una versión no confidencial, claramente identificada como tal, de esa comunicación. Cuando una declaración oral contenga ICC, la parte o el tercero que vaya a formular esa declaración informará al Grupo Especial antes de empezar de que la declaración contendrá ICC, y el Grupo Especial se asegurará de que, cuando se formule la declaración, únicamente se encuentren en la sala las personas autorizadas para acceder a la ICC de conformidad con el presente Procedimiento. Se presentará una versión escrita no confidencial de la declaración oral que contenga ICC en el plazo de dos días hábiles contados a partir de que se formule la declaración. Las versiones no confidenciales de las declaraciones orales y escritas, incluida las pruebas documentales, se formularán de tal manera que permitan una comprensión razonable del contenido sustancial de la ICC que se haya omitido en ellas.

10. Toda ICC que se presente codificada en binario deberá ostentar claramente en una etiqueta en el medio de almacenamiento, y en los ficheros codificados en binario, la mención "Información comercial confidencial".

11. Con arreglo a lo dispuesto en el párrafo 2 del artículo 18 del ESD, las partes o terceros que tengan acceso a ICC presentada en el procedimiento de este Grupo Especial la considerarán confidencial y sólo la comunicarán a las personas autorizadas a recibirla de conformidad con el presente Procedimiento. La información presentada como ICC en el marco de este Procedimiento sólo se utilizará a los fines de esta diferencia y no se utilizará a ningún otro fin. Cada una de las partes y terceros responderá de que sus funcionarios o asesores externos se atengan al presente Procedimiento para proteger la ICC.

12. El Grupo Especial conviene en no revelar en su informe ninguna información designada como ICC con arreglo a este Procedimiento. No obstante, el Grupo Especial podrá formular conclusiones basándose en dicha información.

13. Tras la terminación del procedimiento del Grupo Especial, y en el plazo que éste fije, cada parte devolverá todos aquellos documentos presentados como ICC en el procedimiento del Grupo Especial que se hallen en su posesión a la parte que inicialmente los haya presentado. Alternativamente, las partes podrán certificar por escrito a la otra parte que todos esos documentos han sido destruidos. La Secretaría podrá conservar para los archivos de la OMC una copia de los documentos que contengan la ICC.

14. Las comunicaciones que contengan información designada como ICC en el marco de este Procedimiento se incluirán en el expediente que se remita al Órgano de Apelación en caso de que el informe del Grupo Especial sea objeto de apelación.

15. A petición de una parte, el Grupo Especial podrá aplicar el presente Procedimiento o una versión modificada del mismo para proteger información no comprendida en la categoría de la información a que se refiere el párrafo 1. Con el consentimiento de las partes, el Grupo Especial podrá no aplicar cualquier parte del presente Procedimiento.