

**ORGANIZACIÓN MUNDIAL  
DEL COMERCIO**

**WT/DS371/AB/R**  
17 de junio de 2011

(11-2997)

---

Original: inglés

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

**AB-2011-1**

*Informe del Órgano de Apelación*



ORGANIZACIÓN MUNDIAL DEL COMERCIO  
ÓRGANO DE APELACIÓN

**Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales  
sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas**

AB-2011-1

Tailandia, *Apelante*  
Filipinas, *Apelado*

Actuantes:

Australia, *Tercero participante*  
China, *Tercero participante*  
Estados Unidos, *Tercero participante*  
India, *Tercero participante*  
Territorio Aduanero Distinto de Taiwán, Penghu,  
Kinmen y Matsu, *Tercero participante*  
Unión Europea<sup>1</sup>, *Tercero participante*

Van den Bossche, Presidente de la Sección  
Ramírez-Hernández, Miembro  
Zhang, Miembro

## I. Introducción

1. Tailandia apela contra determinadas cuestiones de derecho e interpretaciones jurídicas contenidas en el informe del Grupo Especial que se ocupó del asunto *Tailandia - Medidas aduaneras y fiscales sobre los cigarrillos procedentes de Filipinas* (el "informe del Grupo Especial").<sup>2</sup> El Grupo Especial fue establecido el 17 de noviembre de 2008 para examinar una reclamación presentada por Filipinas con respecto a determinadas medidas aduaneras y fiscales impuestas por Tailandia a los cigarrillos importados de Filipinas.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> La presente diferencia se inició antes de que entrara 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 1º de diciembre de 2009. El 29 de noviembre de 2009, la Organización Mundial del Comercio 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 1º de diciembre de 2009 la "Unión Europea" sustituye y sucede a la "Comunidad Europea". El 13 de julio de 2010, la Organización Mundial del Comercio recibió una segunda nota verbal (WT/Let/679) del Consejo de la Unión Europea en la que se confirmaba que, con efecto a partir del 1º de diciembre de 2009, la Unión Europea sustituía a la Comunidad Europea y asumía todos sus derechos y obligaciones con respecto a todos los Acuerdos de los que el Director General de la Organización Mundial del Comercio es depositario y de los que la Comunidad Europea es signataria o parte contratante. Entendemos que la referencia que se hace en las notas verbales a la "Comunidad Europea" es a las "Comunidades Europeas". En el procedimiento ante el Grupo Especial la comunicación en calidad de tercero, de fecha 18 de mayo de 2009, y la declaración en la reunión con los terceros celebrada el 11 de junio de 2009 las realizó la delegación de las Comunidades Europeas. El 8 de enero de 2010, la Unión Europea solicitó al Grupo Especial que en su informe se refiriera a la "Unión Europea" y la "UE" en lugar de hacerlo a las "Comunidades Europeas" y las "CE". (Informe del Grupo Especial, nota 3 del párrafo 1.6) En el presente informe nos referimos a la Unión Europea.

<sup>2</sup> WT/DS371/R, 15 de noviembre de 2010.

<sup>3</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 1.3.

2. Ante el Grupo Especial, Filipinas formuló diversas alegaciones con respecto a varias medidas aduaneras y fiscales tailandesas que afectan a los cigarrillos importados de Filipinas.<sup>4</sup> Filipinas planteó tres conjuntos de alegaciones: i) con respecto a medidas relativas a la valoración en aduana, al amparo de los artículos 1, 4, 5, 7, 10 y 16 del *Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994* (el "*Acuerdo sobre Valoración en Aduana*")<sup>5</sup>; ii) con respecto a medidas que forman parte del régimen del impuesto sobre el valor añadido ("IVA") de Tailandia, al amparo de los párrafos 2 y 4 del artículo III del *Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994* (el "GATT de 1994")<sup>6</sup>; y iii) con respecto a la aplicación por parte de Tailandia de determinadas medidas aduaneras y fiscales, entre ellas con respecto a las garantías, al amparo del artículo X del GATT de 1994.<sup>7</sup>

---

<sup>4</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.1.

<sup>5</sup> Con respecto a la valoración realizada por la Aduana tailandesa de los cigarrillos importados de Filipinas y que fueron despachados entre el 11 de agosto de 2006 y el 13 de septiembre de 2007, Filipinas alegó que: i) Tailandia actuó de manera incompatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* porque la Aduana tailandesa rechazó indebidamente los valores de transacción de esas entradas; ii) la Aduana tailandesa aplicó el método de valoración deductivo de manera incompatible con las obligaciones de Tailandia en virtud de los artículos 5 y 7 al determinar el valor en aduana de esas entradas de cigarrillos; iii) Tailandia actuó de manera incompatible con la obligación que le impone el artículo 10 de no revelar información confidencial; y iv) Tailandia actuó de manera incompatible con la obligación que le impone el artículo 16 de ofrecer una explicación de la determinación del valor en aduana definitivo. Filipinas alegó también que Tailandia actuó de manera incompatible con los párrafos 1 y 2 a) del artículo 1 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* al mantener una norma general no publicada que obliga a rechazar el valor de transacción y utilizar el método de valoración deductivo. (Informe del Grupo Especial, párrafos 7.2 y 7.79-7.81)

<sup>6</sup> Filipinas alegó que Tailandia actuó de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al someter a los cigarrillos importados a impuestos superiores a los aplicados a los cigarrillos nacionales similares mediante: i) una base imponible discriminatoria para el IVA impuesto a los cigarrillos importados; y ii) la exención de los cigarrillos nacionales de las obligaciones del IVA. También alegó que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al imponer prescripciones administrativas más onerosas a los revendedores de cigarrillos importados que a los de cigarrillos nacionales. (Informe del Grupo Especial, párrafos 7.412, 7.568 y 7.645)

<sup>7</sup> Filipinas alegó que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar: i) la metodología utilizada para determinar el precio máximo de venta al por menor ("MRSP"), un precio de referencia fijado por el Gobierno tailandés para cada marca de cigarrillos; ii) la metodología utilizada para determinar los precios en fábrica de los cigarrillos del Monopolio de Tabacos de Tailandia ("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. Filipinas también formuló las siguientes alegaciones al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994: i) Tailandia no aplicó 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 demoras indebidas en el proceso de adopción de decisiones de la Junta de Apelación entrañan una aplicación "irrazonable" de las leyes aduaneras; iii) la base imponible del IVA para los cigarrillos importados se determina de manera "no uniforme", "irrazonable" y "parcial"; y iv) el impuesto sanitario, el impuesto especial y el impuesto de televisión se establecen en relación con los cigarrillos importados de manera "no uniforme", "irrazonable" y "parcial". Filipinas alegó además que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994: i) al no mantener tribunales o procedimientos destinados a la pronta revisión de los recursos contra determinadas decisiones de valoración en aduana; y ii) al no mantener o instituir tribunales o procedimientos destinados a la pronta revisión de las garantías impuestas por la Aduana tailandesa a los cigarrillos importados. (Informe del Grupo Especial, párrafos 7.759, 7.862, 7.989 y 7.1016)

3. El informe del Grupo Especial se distribuyó a los Miembros de la Organización Mundial del Comercio (la "OMC") el 15 de noviembre de 2010.

4. El Grupo Especial formuló en su informe varias constataciones con respecto al alcance de las cuestiones que se le habían sometido<sup>8</sup> y diversas constataciones de que Tailandia había actuado de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden en virtud del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*.<sup>9</sup> Ninguna de estas constataciones es objeto de la presente apelación.

5. El Grupo Especial formuló además varias constataciones de que Tailandia había actuado de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden en virtud del artículo III del GATT de 1994, entre ellas que:

- 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

---

<sup>8</sup> Con respecto a las *alegaciones* presentadas por Filipinas, el Grupo Especial constató que: i) la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X del GATT de 1994 con respecto al sistema del IVA tailandés no estaba comprendida en su mandato 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; y ii) la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 3 a) del artículo X con respecto al impuesto sanitario, el impuesto especial y el impuesto de televisión estaba comprendida en el mandato del Grupo Especial. (Informe del Grupo Especial, párrafo 8.1 a) y b); véanse también los párrafos 7.26 y 7.31) El Grupo Especial constató asimismo que aunque las dos disposiciones estaban enumeradas en la solicitud de establecimiento de un grupo especial, las alegaciones formuladas por Filipinas al amparo del artículo 4 y el párrafo 1 del artículo 7 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* no estaban respaldadas por argumentos y pruebas específicos presentados en el momento oportuno, y además que el párrafo 1 del artículo 7 del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* no puede servir de base para una alegación independiente sobre la secuencia en el marco de ese Acuerdo. (*Ibid.*, párrafos 8.5 y 8.6; véase también el párrafo 7.280) Con respecto a las *medidas* en litigio, el Grupo Especial constató que las siguientes medidas estaban comprendidas en su mandato: i) 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; y ii) 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. (*Ibid.*, párrafo 8.1 c) y d); véanse también los párrafos 7.51 y 7.67)

<sup>9</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 8.2; véanse también los párrafos 7.195, 7.223, 7.266, 7.332, 7.398 y 7.411. En lo que concierne a las alegaciones formuladas por Filipinas en el marco del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*, el Grupo Especial constató que el rechazo por la Aduana tailandesa de los valores de transacción declarados para determinadas entradas de cigarrillos efectuadas en 2006 y 2007 fue incompatible con los párrafos 1 y 2 del artículo 1 y que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 2 a) del artículo 1 al no comunicar las razones de la Aduana tailandesa para ese rechazo. El Grupo Especial también constató que la aplicación por la Aduana tailandesa de su metodología de valoración fue incompatible con las obligaciones de Tailandia en virtud de los párrafos 1 y 3 del artículo 7, y que Tailandia actuó de manera incompatible con el artículo 10 y el artículo 16, respectivamente, al revelar información confidencial y al no dar una explicación adecuada del modo en que la Aduana tailandesa determinó los valores en aduana de los cigarrillos importados. No obstante, el Grupo Especial constató que Tailandia no mantiene ni aplica, como Filipinas alegaba, una norma general que obligue a rechazar el valor de transacción y utilizar el método de valoración deductivo.

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.<sup>10</sup>

6. El Grupo Especial también formuló determinadas constataciones de que Tailandia había actuado de manera incompatible con las obligaciones que le correspondían en virtud del GATT de 1994, entre ellas que:

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.<sup>11</sup>

7. El Grupo Especial recomendó que el Órgano de Solución de Diferencias (el "OSD") pidiera a Tailandia que pusiera las medidas declaradas incompatibles en conformidad con las obligaciones que le corresponden en virtud del GATT de 1994 y el *Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio* (el "*Acuerdo sobre la OMC*"). El Grupo Especial no hizo ninguna recomendación con respecto a una medida que había expirado. En lo que concierne a otras

---

<sup>10</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 8.3 b) y c); véanse también los párrafos 7.644 y 7.738. El Grupo Especial también constató que 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. (*Ibid.*, párrafo 8.3 a); véase también el párrafo 7.567) Esta constatación no ha sido objeto de apelación.

<sup>11</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 8.4 g); véase también el párrafo 7.1087. El Grupo Especial constató asimismo que: i) Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 1 del artículo X del GATT de 1994 al no publicar la metodología utilizada para determinar el MRSP (la base imponible del IVA); ii) 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; iii) 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; iv) 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; v) 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; vi) la alegación de Filipinas relativa a la aplicación de los impuestos sanitario, especial y de televisión tailandeses no se sometió debidamente al amparo del párrafo 3 a) del artículo X; y vii) 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 de valoración en aduana. (*Ibid.*, párrafo 8.4 a-f); véanse también los párrafos 7.791, 7.829, 7.861, 7.929, 7.969, 7.988 y 7.1015) Con la excepción de la constatación formulada por el Grupo Especial en el párrafo 8.4 g) -reproducida *supra*- ninguna de estas constataciones es objeto de litigio en la presente apelación.

medidas declaradas incompatibles con las obligaciones de Tailandia en virtud del *Acuerdo sobre Valoración en Aduana*, el Grupo Especial indicó que "no [le] resulta[ba] totalmente claro si ..." esas medidas tienen efectos sobre medidas posteriores "y, de tenerlos, en qué medida".<sup>12</sup> En consecuencia, en lo que se refiere a esas medidas, el Grupo Especial declaró que sus recomendaciones "sólo son aplicables en la medida en que [esas medidas] sigan surtiendo efectos".<sup>13</sup>

8. El 22 de febrero de 2011, Tailandia notificó al OSD su intención de apelar con respecto a determinadas cuestiones de derecho tratadas en el informe del Grupo Especial y determinadas interpretaciones jurídicas formuladas por éste, de conformidad con el párrafo 4 del artículo 16 y el artículo 17 del *Entendimiento relativo a las normas y procedimientos por los que se rige la solución de diferencias* (el "ESD"), y presentó un anuncio de apelación<sup>14</sup> y una comunicación del apelante de conformidad con la Regla 20 y la Regla 21, respectivamente, de los *Procedimientos de trabajo para el examen en apelación* (los "*Procedimientos de trabajo*").<sup>15</sup> El 14 de marzo de 2011 Filipinas presentó una comunicación del apelado.<sup>16</sup> El 15 de marzo de 2011, Australia, los Estados Unidos y la Unión Europea presentaron sendas comunicaciones en calidad de terceros participantes<sup>17</sup>, y el Territorio Aduanero Distinto de Taiwán, Penghu, Kinmen y Matsu notificó su intención de comparecer en la audiencia en calidad de tercero participante.<sup>18</sup> El 16 de marzo de 2011, China y la India notificaron su intención de comparecer en la audiencia y pidieron pronunciar una declaración oral en ella. De conformidad con el párrafo 4 de la Regla 24 de los *Procedimientos de trabajo*, la Sección autorizó a China, la India y el Territorio Aduanero Distinto de Taiwán, Penghu, Kinmen y Matsu a que pronunciaran una declaración oral en la audiencia.

(...)

## II. Artículo III del GATT de 1994

(...)

---

<sup>12</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 8.8.

<sup>13</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 8.8.

<sup>14</sup> WT/DS371/8 (adjunto al presente informe como anexo I).

<sup>15</sup> WT/AB/WP/6, 16 de agosto de 2010.

<sup>16</sup> De conformidad con la Regla 22 de los *Procedimientos de trabajo*.

<sup>17</sup> De conformidad con el párrafo 1 de la Regla 24 de los *Procedimientos de trabajo*.

<sup>18</sup> Aunque el Territorio Aduanero Distinto de Taiwán, Penghu, Kinmen y Matsu indicó que presentaba su notificación de conformidad con el párrafo 2 de la Regla 24 de los *Procedimientos de trabajo*, la notificación no se recibió antes del plazo de las 17 horas especificado en el párrafo 1 de la Regla 18 de los *Procedimientos de trabajo*. Por consiguiente, la Sección consideró que se trataba de una notificación y solicitud de pronunciar una declaración oral en la audiencia presentada de conformidad con el párrafo 4 de la Regla 24 de los *Procedimientos de trabajo*.

1. La medida impugnada al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994

9. A efectos del análisis de la alegación formulada por Filipinas al amparo del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, el Grupo Especial examinó también una serie de disposiciones del régimen tailandés del IVA.<sup>19</sup>

10. De conformidad con el artículo 81/2 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, las empresas exentas del IVA están también exentas de cumplir las disposiciones del capítulo IV del Código. En consecuencia, toda vez que están exentos del IVA, los revendedores de cigarrillos nacionales no están obligados tampoco a cumplir las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA del capítulo IV.<sup>20</sup> El Grupo Especial analizó diversas prescripciones que, según Filipinas, sólo se aplican a los revendedores de cigarrillos importados y no a los de cigarrillos nacionales, y llegó a la conclusión de que hay tres conjuntos de prescripciones administrativas relacionadas con el IVA que imponen una carga administrativa adicional únicamente a los revendedores de cigarrillos importados.<sup>21</sup>

11. En primer lugar, el artículo 83/1 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia impone a toda entidad inscrita en el registro del IVA la obligación de presentar cada mes una declaración fiscal en el formulario Por.Por.30, independientemente del tipo de productos vendidos y/o de servicios prestados.<sup>22</sup> Los revendedores de bienes sujetos al IVA, como los cigarrillos importados, están obligados por consiguiente a presentar el formulario Por.Por.30. Quienes revenden exclusivamente bienes exentos del IVA, como los cigarrillos nacionales, no necesitan ser entidades inscritas en el registro del IVA y están por tanto exentos de esa prescripción.<sup>23</sup> Cuando un revendedor vende tanto cigarrillos nacionales como otros bienes sujetos al IVA, en razón de la venta de estos

---

<sup>19</sup> Filipinas señaló que las medidas pertinentes en lo que respecta a las prescripciones administrativas de Tailandia relacionadas con el IVA son las siguientes: los artículos 81 y 82/7 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia; el Real Decreto N° 239; y la Orden N° Por. 85/2542. (Informe del Grupo Especial, párrafo 7.649)

<sup>20</sup> Informe del Grupo Especial, párrafos 7.688-7.690.

<sup>21</sup> Filipinas alegó también ante el Grupo Especial que los revendedores de cigarrillos importados están sujetos a prescripciones relativas a las facturas fiscales y a procedimientos de auditoría a los que no están sujetos los revendedores de cigarrillos nacionales. En lo que respecta a la prescripción que exige preparar y conservar las facturas fiscales, el Grupo Especial constató que Filipinas no dio respuesta al argumento de Tailandia de 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, ni explicó cabalmente su argumento de que 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 para los revendedores de cigarrillos importados. (Informe del Grupo Especial, párrafos 7.706 y 7.707) En lo que respecta a los procedimientos de auditoría, el Grupo Especial constató que los revendedores de cigarrillos importados y los revendedores de cigarrillos nacionales están sujetos a procedimientos similares. (*Ibid.*, párrafo 7.718)

<sup>22</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.686.

<sup>23</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.694.



últimos, sigue estando obligado a presentar el formulario Por.Por.30. El Grupo Especial consideró, no obstante, que el revendedor no está obligado a declarar en ese formulario sus ventas de cigarrillos nacionales exentas del IVA.<sup>24</sup> Por lo tanto, el Grupo Especial concluyó 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 revendedor de cigarrillos 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.<sup>25</sup> En el presente informe, nos referiremos colectivamente a este primer conjunto de prescripciones como "prescripciones relativas al formulario Por.Por.30".

12. En segundo lugar, el artículo 87 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia obliga a los revendedores de cigarrillos importados a preparar y mantener registros del impuesto sobre los insumos y el impuesto sobre el producto, así como un registro de productos y de materias primas.<sup>26</sup> Los revendedores de cigarrillos importados están también sujetos a la obligación de presentar declaraciones de ingresos y gastos, de la que están exentos quienes revenden exclusivamente cigarrillos nacionales.<sup>27</sup> En consecuencia, el Grupo Especial llegó a la conclusión de que los revendedores de cigarrillos importados están sujetos a la obligación de cumplimentar y presentar declaraciones que los revendedores de cigarrillos nacionales no necesitan presentar.<sup>28</sup> El Grupo Especial constató además que el artículo 87/3 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia obliga a los revendedores de cigarrillos importados a mantener, a efectos contables y de verificación, más información que la que se exige mantener a los revendedores de cigarrillos nacionales.<sup>29</sup> En el presente informe, nos referiremos colectivamente a este segundo conjunto de prescripciones como las "prescripciones en materia de declaración y mantenimiento de registros".

13. En tercer lugar, los artículos 89 y 90 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia sujetan a las entidades inscritas en el registro del IVA a diversas penalizaciones y sanciones en caso de incumplimiento de las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA enunciadas en el

---

<sup>24</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.703.

<sup>25</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.704.

<sup>26</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.654.

<sup>27</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.710.

<sup>28</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.715.

<sup>29</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.717.

capítulo IV del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia.<sup>30</sup> En consecuencia, los revendedores de bienes sujetos al IVA, como los cigarrillos importados, están sujetos a esas penalizaciones y sanciones, a las que no lo están quienes revenden exclusivamente cigarrillos nacionales. En el presente informe nos referimos colectivamente a este tercer conjunto de prescripciones como "penalizaciones y sanciones".

14. En síntesis, el Grupo Especial constató que Tailandia impone estos tres conjuntos de prescripciones únicamente a los revendedores de cigarrillos importados.<sup>31</sup> Con la excepción de la cuestión de si las ventas de cigarrillos nacionales deben declararse en el formulario Por.Por.30, que analizamos más adelante en la sección IV.D.2 de nuestro informe, los participantes no cuestionan en apelación las constataciones del Grupo Especial según las cuales las prescripciones relativas al formulario Por.Por.30, las prescripciones en materia de declaración y mantenimiento de registros y las penalizaciones y sanciones se imponen únicamente a los revendedores de cigarrillos importados, y no a los revendedores de cigarrillos nacionales.<sup>32</sup>

15. En consecuencia, la medida que el Grupo Especial analizó en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 es la exención de tres conjuntos de prescripciones administrativas relacionadas con el IVA en favor de los revendedores de cigarrillos nacionales y la imposición de esas prescripciones administrativas a los revendedores de cigarrillos importados.

16. Basándonos en lo anteriormente expuesto, procedemos ahora a analizar las alegaciones de error formuladas en apelación por Tailandia al amparo del párrafo 2 y el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

---

<sup>30</sup> Informe del Grupo Especial, párrafos 7.719, 7.720 y 7.722. El Grupo Especial analizó esas penalizaciones y sanciones en el marco de las prescripciones administrativas adicionales en litigio y ninguno de los participantes ha impugnado ese enfoque. Observamos que no se trata en realidad de prescripciones administrativas en el sentido estricto, sino más bien de las consecuencias del incumplimiento de prescripciones administrativas relacionadas con el IVA. No obstante, al igual que el Grupo Especial, abordamos en nuestro informe las penalizaciones y sanciones entre las prescripciones administrativas adicionales pertinentes.

<sup>31</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.722.

<sup>32</sup> El Grupo Especial no formuló ninguna constatación acerca del grado en que los revendedores de cigarrillos venden exclusivamente cigarrillos nacionales, exclusivamente cigarrillos importados o tanto cigarrillos nacionales como importados, ni acerca del grado en que los canales de distribución de los cigarrillos nacionales e importados en Tailandia coinciden. Aunque el Grupo Especial admitió las pruebas aportadas por Filipinas de que más del 20 por ciento de los revendedores de cigarrillos de Tailandia no venden cigarrillos importados, consideró que Filipinas no había demostrado por qué las 68.000 empresas de que se trata han optado por no vender cigarrillos importados, y tomó además nota del argumento de Tailandia de que muchas de esas empresas están exentas de la carga del IVA debido a su escasa cifra de negocios. (Informe del Grupo Especial, párrafos 7.725 y 7.727, y nota 1300 del párrafo 7.736). De conformidad con el artículo 81/1 y el artículo 81/2 del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia, las pequeñas empresas (es decir las empresas cuyas ventas anuales tienen un valor inferior a 1,8 millones de baht) están exentas de todas las obligaciones establecidas en el capítulo IV del Código de Recaudación Tributaria de Tailandia. (*Ibid.*, párrafo 7.689 y su nota 1243)

(...)

B. *Párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994*

17. Tailandia apela contra la constatación del Grupo Especial de que:

... 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.<sup>33</sup>

18. La constatación del Grupo Especial en relación con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 se refería a la exención de los tres conjuntos de prescripciones administrativas relacionadas con el IVA para los revendedores de cigarrillos nacionales y la imposición de esas prescripciones administrativas a los revendedores de cigarrillos importados. Esos tres conjuntos de prescripciones administrativas consisten en: i) prescripciones relativas al formulario Por.Por.30; ii) prescripciones en materia de declaración y mantenimiento de registros; y iii) penalizaciones y sanciones.<sup>34</sup> Denominamos colectivamente a esas prescripciones "prescripciones administrativas adicionales".

19. Tailandia expone tres razones distintas para revocar la constatación del Grupo Especial en relación con el párrafo 4 del artículo III. En primer lugar, aduce que el análisis del "trato no menos favorable" realizado por el Grupo Especial fue insuficiente, desde el punto de vista jurídico, para respaldar la constatación de que Tailandia actuó de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III. En segundo lugar, alega que el Grupo Especial incurrió en error al aceptar una prueba presentada en una etapa avanzada del procedimiento -la Prueba documental 289 de Filipinas- y basarse en ella, por lo que violó el artículo 11 del ESD, vulneró derechos de Tailandia relacionados con el debido proceso e infringió el párrafo 15 del Procedimiento de trabajo del Grupo Especial. En tercer lugar, alega que, dado que no hizo un análisis jurídico correcto de la defensa de Tailandia al amparo del apartado b) del artículo XX del GATT de 1994, el Grupo Especial "privó efectivamente" a Tailandia de la oportunidad de justificar las prescripciones administrativas adicionales necesarias para lograr la observancia de la legislación tailandesa en materia de IVA. Procedemos a analizar sucesivamente esas cuestiones.

---

<sup>33</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 8.3 c); véase también el párrafo 7.738.

<sup>34</sup> Véase, *supra*, sección IV.B.2.

1. Párrafo 4 del artículo III: "trato no menos favorable"

20. En su apelación contra la constatación del Grupo Especial de que los cigarrillos importados reciben un trato menos favorable que el concedido a los cigarrillos nacionales similares, Tailandia aduce que las diferencias de trato no son necesariamente incompatibles con el párrafo 4 del artículo III, "siempre que el trato otorgado por la medida no sea 'menos favorable'"<sup>35</sup> y que la determinación de la existencia de un trato menos favorable "*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".<sup>36</sup> Sin embargo, según Tailandia, el Grupo Especial basó su constatación en una "simple afirmación"<sup>37</sup> o en la "posibilidad teórica"<sup>38</sup> de que las diferencias de trato constatadas por el Grupo Especial "*podían* afectar a los costos y *podrían* afectar a la posición competitiva" de los cigarrillos importados.<sup>39</sup> Tailandia añade que el Grupo Especial no realizó "*ningún* análisis significativo"<sup>40</sup> de la forma en que las diferencias de trato podrían, en la práctica, incrementar los costos o en que las medidas en litigio "limitaban" o "restringían" las opciones al alcance de los comerciantes de una manera que afectara a las condiciones de competencia para los revendedores de cigarrillos importados.<sup>41</sup>

21. En respuesta a lo anterior, Filipinas sostiene que un trato es menos favorable si no asegura "una igualdad de oportunidades efectiva"<sup>42</sup> entre los productos importados y los productos nacionales y que esa igualdad de oportunidades se altera si la reglamentación gubernamental no es "perfectamente neutral".<sup>43</sup> Afirma que, cuando la reglamentación gubernamental sujeta a los productos importados a cargas que no se imponen a los productos nacionales similares, el trato dado a los productos importados y a los productos nacionales similares es desigual y, en consecuencia "'en sí mismo menos favorable' para los productos importados".<sup>44</sup> Sobre esta base, el Grupo Especial constató acertadamente que, dado que los revendedores de cigarrillos importados tienen que cumplir tres tipos de prescripciones administrativas adicionales que no se aplican en el caso de los

---

<sup>35</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 122 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 135).

<sup>36</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 125 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 215). (las cursivas son de Tailandia)

<sup>37</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 142.

<sup>38</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 120.

<sup>39</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 120. (las cursivas son de Tailandia)

<sup>40</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 135. (las cursivas figuran en el original)

<sup>41</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 140.

<sup>42</sup> Comunicación del apelado presentada por Filipinas, párrafo 121 (donde se cita, entre otros, el informe del Grupo Especial, *Canadá - Automóviles*, párrafos 10.78 y 10.84).

<sup>43</sup> Comunicación del apelado presentada por Filipinas, párrafo 123.

<sup>44</sup> Comunicación del apelado presentada por Filipinas, párrafo 129 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 265).

revendedores de cigarrillos nacionales, el trato concedido a los cigarrillos importados fue "en sí mismo menos favorable".<sup>45</sup> Filipinas añade que, aunque no tenía necesidad de hacerlo, el Grupo Especial trató de confirmar además su constatación de existencia de un trato menos favorable examinando la forma en que las prescripciones administrativas adicionales de Tailandia alteraron la igualdad de las condiciones de competencia en el mercado tailandés. El Grupo Especial examinó las pruebas de la elasticidad de los precios y las pautas de alternancia y constató que hay una estrecha relación de competencia entre los cigarrillos nacionales e importados en el mercado tailandés, por lo que las prescripciones administrativas adicionales pueden repercutir negativamente en la posición competitiva de los cigarrillos importados. Filipinas destaca que la relación que puede haber entre las prescripciones administrativas adicionales y los costos de explotación de las empresas afecta a la igualdad de las condiciones de competencia.

22. Comenzamos nuestro análisis con el texto del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994, que, en la parte pertinente, dispone lo siguiente:

Los productos del territorio de todo Miembro importados en el territorio de cualquier otro Miembro 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.

23. El párrafo 4 del artículo III forma parte del marco general establecido en ese artículo con el fin de que los Miembros otorguen para los productos importados unas condiciones de competencia iguales a las de los productos nacionales.<sup>46</sup> El párrafo 4 del artículo III se rige por el principio general establecido en el párrafo 1 de ese artículo, según el cual las medidas internas no deberían aplicarse de manera que se proteja la producción nacional.<sup>47</sup> En el contexto del párrafo 4 del artículo III significa que, si existe un trato menos favorable de los productos importados, se protege la producción nacional.<sup>48</sup>

24. Para establecer la existencia de una incompatibilidad con el párrafo 4 del artículo III debe demostrarse que concurren tres elementos: i) que los productos importados y nacionales son "productos similares"; ii) que la medida en cuestión es una ley, reglamento o prescripción que afecte a la venta, la oferta para la venta, la compra, el transporte, la distribución y el uso de estos productos;

---

<sup>45</sup> Comunicación del apelado presentada por Filipinas, párrafo 137 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 265).

<sup>46</sup> Véase el informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 20.

<sup>47</sup> Véase el informe del Órgano de Apelación, *Japón - Bebidas alcohólicas II*, página 22.

<sup>48</sup> Véase el informe del Órgano de Apelación, *CE - Amianto*, párrafo 100.

y iii) que los productos importados reciben un trato menos favorable que el concedido a los productos similares de origen nacional.<sup>49</sup> La apelación de Tailandia se refiere únicamente a la constatación del Grupo Especial acerca del tercer elemento, es decir al criterio relativo al trato no menos favorable del párrafo 4 del artículo III.<sup>50</sup>

25. El Órgano de Apelación ha interpretado en anteriores diferencias la expresión "trato no menos favorable" del párrafo 4 del artículo III. En *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, el Órgano de Apelación explicó que, al evaluar si se ha dado o no a los productos importados un trato menos favorable, hay que examinar si la medida en litigio "modifica las *condiciones de competencia* en el mercado pertinente en detrimento de los productos importados".<sup>51</sup> El Órgano de Apelación declaró también que "[u]na diferencia formal de trato entre los productos importados y los productos nacionales similares no es... ni necesaria ni suficiente para demostrar una infracción del párrafo 4 del artículo III".<sup>52</sup> En consecuencia, el mero hecho de que un Miembro establezca distinciones reglamentarias entre los productos importados y los productos nacionales similares no es, en sí mismo, concluyente para determinar si se concede a los productos importados un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III<sup>53</sup>, sino que lo que es pertinente es si esas diferencias reglamentarias distorsionan las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados. En tal caso, el trato diferente será un trato "menos favorable" en el sentido del párrafo 4 del artículo III.

26. El análisis de si se concede a los productos importados un trato menos favorable exige un examen cuidadoso que debe "basarse en un análisis detallado del 'sentido y efecto fundamentales de la medida misma'"<sup>54</sup>, con inclusión de las consecuencias de la medida de que se trate para las condiciones de competencia entre los productos importados y los productos nacionales similares. No es necesario que este análisis se base en datos empíricos sobre los efectos reales de la medida en

---

<sup>49</sup> Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 133.

<sup>50</sup> El Grupo Especial constató que los cigarrillos importados de las marcas *Marlboro* y *L&M* son "similares" a los cigarrillos nacionales tailandeses en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. (Informe del Grupo Especial, párrafo 7.662) De forma análoga, constató que podía considerarse que la reglamentación tailandesa en litigio correspondiente a las prescripciones administrativas adicionales afectaba a la venta interna de cigarrillos importados en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994. (*Ibid.*, párrafo 7.665) Ninguna de esas constataciones ha sido objeto de apelación.

<sup>51</sup> Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 137. (las cursivas figuran en el original)

<sup>52</sup> Informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafo 137.

<sup>53</sup> Informe del Órgano de Apelación, *CE - Amianto*, párrafo 100.

<sup>54</sup> Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 215 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, nota 44 del párrafo 142).

litigio en el mercado interno del Miembro de que se trate. Por supuesto, no hay nada que impida a un Grupo Especial tener en cuenta esos datos relativos a los efectos reales.

27. Las consecuencias de la medida impugnada para la igualdad de las condiciones de competencia son, ante todo, las que se desprenden del diseño, la estructura y el funcionamiento previsto de la medida. Por ejemplo, cuando el ordenamiento jurídico de un Miembro aplica un mismo régimen reglamentario a los productos importados y a los productos nacionales similares, con la única diferencia de que se impone una prescripción adicional únicamente a los productos importados, la existencia de esa prescripción adicional puede constituir un indicio significativo de que se concede a los productos importados un trato menos favorable. No obstante, dado que el examen de si se concede un trato menos favorable a los productos importados "no puede apoyarse en una simple afirmación"<sup>55</sup>, un análisis detallado de la medida en litigio requerirá normalmente que se identifiquen o expliquen aún más sus consecuencias para las condiciones de competencia para que esas consecuencias respalden adecuadamente la constatación de que existe un trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994.

28. El Grupo Especial constató que las prescripciones administrativas adicionales impuestas únicamente a los revendedores de cigarrillos importados "podría[n] afectar" negativamente a las condiciones de competencia de los cigarrillos importados.<sup>56</sup> En su análisis, el Grupo Especial observó en primer lugar que en diferencias anteriores se ha constatado que un simple régimen de autorización administrativa<sup>57</sup>, un régimen de distribución distinto<sup>58</sup>, o la mera posibilidad de que los nacionales no estadounidenses tengan que defender reclamaciones sobre patentes en dos jurisdicciones en lugar de sólo en una<sup>59</sup> constituyen todas ellas "cargas administrativas adicionales" que conllevan un trato menos favorable.<sup>60</sup> El Grupo Especial observó a continuación que las cuotas respectivas de mercado de los cigarrillos importados y nacionales en el mercado tailandés y un estudio econométrico presentado por Filipinas ponen de manifiesto la existencia de cierto grado de elasticidad en los precios, así como pautas de alternancia, lo que el Grupo Especial consideró que sería otra indicación de que las prescripciones administrativas adicionales "puede[n] repercutir" negativamente en la

---

<sup>55</sup> Informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 215.

<sup>56</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.734.

<sup>57</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.732 (donde se hace referencia al informe del Grupo Especial, *Canadá - Exportaciones de trigo e importaciones de grano*, párrafos 6.184-6.213).

<sup>58</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.732 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Corea - Diversas medidas que afectan a la carne vacuna*, párrafos 143-151 y al informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Bebidas alcohólicas y derivadas de la malta*, párrafos 5.32 y 5.35).

<sup>59</sup> Informe del Grupo Especial, párrafos 7.730 y 7.732 (donde se hace referencia al informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - Artículo 211 de la Ley de Asignaciones*, párrafo 265).

<sup>60</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.732.

posición competitiva de los cigarrillos importados en el mercado tailandés.<sup>61</sup> Además, el Grupo Especial argumentó que, dado que puede haber una relación entre las cargas asociadas a las prescripciones administrativas adicionales y los costos de explotación de los proveedores de cigarrillos importados, ello podría limitar las oportunidades comerciales para los cigarrillos importados en la medida en que los proveedores de cigarrillos trataran de reducir costos evitando las reventas de cigarrillos importados.<sup>62</sup>

29. En apelación, Tailandia sostiene que el Grupo Especial incurrió en error y aplicó un criterio erróneo en relación con el trato menos favorable, porque su constatación se basó en la "posibilidad teórica" de que "las diferencias *podían* afectar a los costos y *podrían afectar negativamente* a la posición competitiva de los cigarrillos importados"<sup>63</sup>, y que el Grupo Especial no realizó ningún análisis significativo de las consecuencias de la medida en el mercado, ni de la forma en que las diferencias afectan a la posición competitiva de los cigarrillos importados. Aunque no refuta la constatación del Grupo Especial de que las prescripciones administrativas adicionales se imponen únicamente a los revendedores de cigarrillos importados<sup>64</sup>, Tailandia manifiesta que esas prescripciones suponen diferencias de trato "leves"<sup>65</sup> o "muy pequeñas"<sup>66</sup>, y aduce que "el derecho a tratar de modo diferente a los productos importados puede incluir el derecho a imponer prescripciones adicionales o más complicadas siempre que no supongan un trato 'menos favorable'".<sup>67</sup>

30. Observamos que las "diferencias" reglamentarias en litigio tienen su origen en el hecho de que los revendedores de cigarrillos importados están sujetos al cumplimiento de las prescripciones administrativas adicionales, de las que están exentos los revendedores de cigarrillos nacionales. En consecuencia, en el presente caso la única diferencia en cuanto al trato concedido por la reglamentación radica en las prescripciones que se aplican *únicamente* a los cigarrillos importados. El propio hecho, no controvertido, de que los revendedores de cigarrillos importados estén sujetos a determinadas prescripciones administrativas, y los revendedores de los cigarrillos nacionales similares no lo estén, constituye un indicio significativo de que se concede a los cigarrillos importados un trato menos favorable.

---

<sup>61</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.735.

<sup>62</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.736.

<sup>63</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 120. (las cursivas figuran en el original)

<sup>64</sup> Tailandia confirmó en la audiencia que sólo impugna en apelación la base probatoria de la constatación del Grupo Especial de que los revendedores de cigarrillos importados no están obligados a declarar las reventas de cigarrillos nacionales en el formulario Por.Por.30. Nos ocupamos más adelante de esa cuestión en el contexto de la alegación formulada por Tailandia al amparo del artículo 11 del ESD.

<sup>65</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 135.

<sup>66</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 137.

<sup>67</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 129.



31. En lo que respecta al criterio relativo al trato menos favorable a que se refiere el párrafo 4 del artículo III, observamos que, en su comunicación en calidad de tercero, Australia manifiesta su preocupación por el empleo que el Grupo Especial parece hacer del criterio basado en que la medida en litigio "puede modificar" las condiciones de competencia en detrimento de los productos importados. Australia aduce que anteriores grupos especiales han aplicado un criterio jurídico más riguroso con respecto al trato menos favorable, en concreto, si "cabe prever razonablemente"<sup>68</sup> o "es más que probable"<sup>69</sup> que una medida modifique desfavorablemente las condiciones de competencia. No obstante, a nuestro juicio, un análisis del trato menos favorable no tiene que circunscribirse a la evaluación del grado de probabilidad de que se produzca una repercusión desfavorable en las condiciones de competencia; por el contrario, el análisis en el marco del párrafo 4 del artículo III debe comenzar por un examen detallado de la medida en litigio, con inclusión del diseño, estructura y funcionamiento previsto de la misma. Ese examen puede perfectamente incluir -aunque no se exige- una evaluación de la medida impugnada a la luz de las pruebas relativas a los efectos reales de la medida en el mercado. En todo caso, es necesario que haya siempre una relación auténtica entre la medida en litigio y su repercusión desfavorable en las oportunidades de competencia de los productos importados frente a los productos nacionales similares para que esa repercusión pueda respaldar la constatación de que se concede a los productos importados un trato menos favorable.

32. Además, no coincidimos con Tailandia en que la utilización de los términos puede/podría ponga de manifiesto que el Grupo Especial se basó únicamente en una "posibilidad teórica", lejana y no fundamentada, de que las diferencias en cuanto al trato reglamentario afecten a las condiciones de competencia de los cigarrillos importados para constatar la existencia de un trato menos favorable. El Grupo Especial se remitió al informe del Órgano de Apelación en *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)* para destacar que no es necesario que el examen de si una medida implica un trato menos favorable "se base en los *efectos reales* en el mercado de la medida impugnada".<sup>70</sup> El Grupo Especial entendió que de esa declaración se desprende 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".<sup>71</sup> Consideramos que, en el contexto de ese razonamiento, es evidente que los términos "puede/podría" y "efectos potenciales" tenían por objeto

---

<sup>68</sup> Comunicación presentada por Australia en calidad de tercero, párrafo 26 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *China - Publicaciones y productos audiovisuales*, párrafo 7.1471).

<sup>69</sup> Comunicación presentada por Australia en calidad de tercero, párrafo 27 (donde se cita el informe del Grupo Especial, *India - Automóviles*, párrafo 7.201).

<sup>70</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.730 (donde se cita el informe del Órgano de Apelación, *Estados Unidos - EVE (párrafo 5 del artículo 21 - CE)*, párrafo 215). (las cursivas figuran en el original)

<sup>71</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.730. (las cursivas figuran en el original)

reflejar el reconocimiento del Grupo Especial de que no era necesario indagar los "efectos reales" de las prescripciones administrativas adicionales.

33. Además, observamos que el Grupo Especial *efectivamente* identificó otras consecuencias de las prescripciones administrativas adicionales en el mercado tailandés que afectan a la posición competitiva de los cigarrillos importados y nacionales. En particular, señaló que un estudio econométrico presentado por Filipinas indicaba que había "cierto grado de elasticidad en los precios, así como pautas de alternancia" entre cigarrillos importados y nacionales, lo que era una indicación de que la imposición de prescripciones administrativas adicionales "puede repercutir negativamente en la posición competitiva de [los cigarrillos importados] en el mercado".<sup>72</sup> En apelación, Tailandia alega que el propio Grupo Especial reconoció que los datos "no [eran] uniformes".<sup>73</sup> Además, añade que el análisis del trato no menos favorable en el marco del párrafo 4 del artículo III presupone que los productos importados y nacionales se hayan considerado "similares" y, en consecuencia, los productos importados y nacionales objeto de un análisis en el marco del párrafo 4 del artículo III siempre estarán "en 'algún' grado en una relación de competencia entre ellos".<sup>74</sup>

34. Según entendemos, el Grupo Especial no reconoció que los datos econométricos que se le presentaron "no [fueran] uniformes", sino que se limitó a tomar nota de la observación de Tailandia de que "las pautas de alternancia no son uniformes entre diferentes pares de marcas nacionales y extranjeras".<sup>75</sup> Además, el Grupo Especial no incurrió en error al basarse en esos datos econométricos para llegar a su constatación de trato menos favorable en el sentido del párrafo 4 del artículo III. El Grupo Especial utilizó esos datos simplemente para *confirmar* que las prescripciones administrativas adicionales pueden tener una repercusión negativa en los cigarrillos importados en comparación con los cigarrillos nacionales, por cuanto esos productos están en una estrecha relación de competencia entre sí en el mercado tailandés.<sup>76</sup> Como ejemplo concreto, el Grupo Especial consideró que la

---

<sup>72</sup> Informe del Grupo especial, párrafo 7.735. Esta prueba fue aportada por Filipinas y consiste en un estudio hecho por un profesor de economía sobre la elasticidad cruzada en función del precio entre los cigarrillos importados y los nacionales en Tailandia entre 2007 y 2009. En ese estudio se señalaba en particular que "el aumento estimado de la participación de los cigarrillos nacionales en el mercado tras un aumento del [precio de venta al por menor] relativo de los cigarrillos importados indica claramente que, para los consumidores tailandeses, los dos productos son sustitutos cercanos". (*Ibid.*, párrafo 7.446 (donde se cita la Prueba documental 149 presentada por Filipinas al Grupo Especial, página 9))

<sup>73</sup> Comunicación del apelante presentado por Tailandia, párrafo 114 (donde se cita el informe del Grupo Especial, nota 1299 del párrafo 7.735).

<sup>74</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 132.

<sup>75</sup> Informe del Grupo Especial, nota 1299 al párrafo 7.735.

<sup>76</sup> En el párrafo 7.735 de su informe, el Grupo Especial declaró lo siguiente: i) que el TTM tiene una participación del 78 por ciento en el mercado, y los cigarrillos importados, el 22 por ciento restante; ii) que las 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; y iii) que, "[a] nuestro juicio, ésta sería otra indicación de que imponer prescripciones administrativas adicionales, aunque sean leves, únicamente a los

imposición de prescripciones administrativas adicionales únicamente 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", lo que a su vez podría dar lugar a una modificación de las condiciones de competencia en detrimento de los cigarrillos importados.<sup>77</sup> Aunque Tailandia critica esta declaración "somera" del Grupo Especial<sup>78</sup>, consideramos que éste trató simplemente de señalar que "los costos de explotación que podrían derivarse de las prescripciones administrativas adicionales" pueden afectar a las decisiones empresariales en un mercado en el que hay una estrecha competencia entre los productos de que se trata.<sup>79</sup> A nuestro juicio, era razonable que el Grupo Especial llegara a la conclusión de que el cumplimiento de las prescripciones administrativas adicionales supone ciertos costos que han de soportar los revendedores de cigarrillos importados y no los revendedores de cigarrillos nacionales, teniendo en cuenta, entre otras cosas, los datos económicos relativos al mercado.

35. En consecuencia, no nos parecen convincentes los argumentos de Tailandia de que el Grupo Especial formuló su constatación "sin formular constataciones fácticas excepto para establecer la existencia de las prescripciones diferentes propiamente dichas".<sup>80</sup> El Grupo Especial evaluó determinadas consecuencias de esas medidas en el mercado tailandés, refiriéndose a los datos econométricos que indicaban la existencia de una estrecha relación de competencia, y señalando que las prescripciones administrativas adicionales suponen ciertos costos de explotación.<sup>81</sup> Observamos que, aunque el Grupo Especial podría haber examinado más detenidamente las consecuencias de la medida de Tailandia para las condiciones de competencia, el simple hecho de que las prescripciones administrativas adicionales se impongan en el caso de los cigarrillos importados y no en el de los cigarrillos nacionales similares constituye, por sí mismo, un indicio significativo de que existe una modificación desfavorable de las condiciones de competencia en detrimento de los cigarrillos importados. En consecuencia, consideramos que el análisis del Grupo Especial fue suficiente para

---

cigarrillos importados puede repercutir negativamente en la posición competitiva de dichos cigarrillos en el mercado".

<sup>77</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.736.

<sup>78</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 134.

<sup>79</sup> Informe del Grupo Especial, párrafo 7.736.

<sup>80</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 119.

<sup>81</sup> Además, señalamos que otras constataciones del Grupo Especial arrojan más luz sobre las consecuencias de las prescripciones administrativas adicionales en el mercado tailandés. El Grupo Especial constató que el incumplimiento de las prescripciones relativas al formulario Por.Por.30 y de las prescripciones en materia de declaración y mantenimiento de registros puede dar lugar a la denegación de las bonificaciones fiscales. (Informe del Grupo Especial, párrafo 7.634) Además, constató que los revendedores de cigarrillos importados pueden estar sujetos a determinadas penalizaciones y sanciones en caso de incumplimiento de las prescripciones administrativas relacionadas con el IVA. (*Ibid.*, párrafos 7.719 y 7.722) Por el contrario, los revendedores de cigarrillos nacionales no soportan esos riesgos económicos.

sustentar su constatación de que las prescripciones administrativas adicionales modifican las condiciones de competencia en detrimento de los cigarrillos importados.

36. Por último, Tailandia alega que el Grupo Especial no analizó el argumento de Tailandia de que los revendedores de cigarrillos importados obtienen determinadas "ventajas financieras" por razón de las prescripciones administrativas adicionales.<sup>82</sup> En concreto, Tailandia aduce que los revendedores de cigarrillos importados pueden reclamar "bonificaciones adicionales por el impuesto sobre los insumos respecto del IVA pagado por servicios públicos, gastos administrativos y otros servicios utilizados en función de la proporción entre sus ventas sujetas al IVA y sus ventas exentas del IVA".<sup>83</sup> Sin embargo, observamos que Tailandia expuso ese argumento únicamente en respuesta a preguntas formuladas por el Grupo Especial después de la primera reunión sustantiva y en algunas otras ocasiones posteriores, y que no aportó pruebas para fundamentar su afirmación. Por consiguiente, consideramos que la afirmación hecha por Tailandia en apelación de que el Grupo Especial debería haber prestado más atención a este argumento en su análisis sustantivo carece de base.<sup>84</sup>

37. Por lo tanto, rechazamos la afirmación de Tailandia en apelación según la cual las constataciones del Grupo Especial y su "análisis del trato menos favorable son insuficientes desde el punto de vista jurídico para respaldar una constatación de infracción del párrafo 4 del artículo III"<sup>85</sup> y *constatamos*, en consecuencia, que el Grupo Especial no incurrió en error al concluir, en el párrafo 7.738 de su informe, que Tailandia concede a los cigarrillos importados un trato menos favorable que el concedido a los cigarrillos nacionales similares.

(...)

---

<sup>82</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 136.

<sup>83</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 136.

<sup>84</sup> Señalamos también que el Grupo Especial del GATT que examinó el asunto *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria* declaró que:

la obligación de dar un trato que no sea "menos favorable", establecida en el párrafo 4 del artículo III, es aplicable a cada caso de importación de productos y rechazó toda idea de compensar el trato menos favorable dado a unos productos con el trato más favorable dado a otros. Si se aceptara esa noción, se autorizaría a las partes contratantes a incumplir la mencionada obligación en un caso, o incluso con respecto a una parte contratante, basándose en que concedían un trato favorable en algunos otros casos, o a otra parte contratante. Esa interpretación produciría una gran incertidumbre acerca de las condiciones de competencia entre los productos importados y los nacionales y frustraría así el propósito al que responde el artículo III.

(Informe del Grupo Especial del GATT, *Estados Unidos - Artículo 337 de la Ley Arancelaria*, párrafo 5.14)

<sup>85</sup> Comunicación del apelante presentada por Tailandia, párrafo 117.

## Conclusión

38. Por lo expuesto, *confirmamos* la constatación del Grupo Especial, formulada en el párrafo 8.3 c) de su informe, de que Tailandia actúa de manera incompatible con las obligaciones que le corresponden a tenor del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al sujetar los cigarrillos importados a un trato menos favorable que el concedido a los cigarrillos nacionales similares.<sup>86</sup>

(...)

### **III. Constataciones y conclusiones**

39. Por las razones expuestas en el presente informe, el Órgano de Apelación:

- a) con respecto a las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del artículo III del GATT de 1994 concernientes al trato concedido por Tailandia a los revendedores de cigarrillos importados, en comparación con el que concede a los revendedores de cigarrillos nacionales similares:
  - i) confirma la constatación formulada por el Grupo Especial, en el párrafo 8.3 b) de su informe<sup>87</sup>, de que Tailandia actúa de manera incompatible con la primera frase del párrafo 2 del artículo III del GATT de 1994 al sujetar los cigarrillos importados a una carga en concepto de IVA superior a la aplicada a los cigarrillos nacionales similares;
  - ii) con respecto a las constataciones formuladas por el Grupo Especial en el marco del párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994:
    - constata que el Grupo Especial no incurrió en error al concluir, en el párrafo 7.738 de su informe, que Tailandia concede a los cigarrillos importados un trato menos favorable que el concedido a los cigarrillos nacionales similares;
    - constata que Tailandia no ha establecido que el Grupo Especial no respetara el debido proceso y, por tanto, incumpliera el deber que le impone el artículo 11 del ESD de hacer una evaluación objetiva del asunto, al aceptar y utilizar la Prueba documental 289 de Filipinas sin

---

<sup>86</sup> Véase asimismo el informe del Grupo Especial, párrafo 7.738.

<sup>87</sup> Véase también el informe del Grupo Especial, párrafo 7.644.

conceder a Tailandia una oportunidad para que formulara observaciones sobre esa prueba;

- revoca la constatación que formuló el Grupo Especial, en el párrafo 7.758 de su informe, en relación con el apartado d) del artículo XX del GATT de 1994; pero constata que Tailandia no estableció que su medida esté justificada en virtud del apartado d) del artículo XX del GATT de 1994; y
  - confirma la constatación que formuló el Grupo Especial, en el párrafo 8.3 c) de su informe<sup>88</sup>, de que Tailandia actúa de manera incompatible con el párrafo 4 del artículo III del GATT de 1994 al sujetar los cigarrillos importados a un trato menos favorable que el concedido a los cigarrillos nacionales similares; y
- b) confirma la constatación que formuló el Grupo Especial, en el párrafo 8.4 g) de su informe<sup>89</sup>, de que Tailandia actúa de manera incompatible con el párrafo 3 b) del artículo X del GATT de 1994 al no mantener o instituir tribunales o procedimientos independientes destinados a la pronta revisión de las decisiones relativas a las garantías.

40. El Órgano de Apelación recomienda que el OSD pida a Tailandia que ponga las medidas que en el presente informe y en el informe del Grupo Especial modificado por el presente informe se han declarado incompatibles con el *Acuerdo sobre Valoración en Aduana* y el GATT 1994 en conformidad con las obligaciones que le corresponden en virtud de esos Acuerdos.

Firmado en el original, en Ginebra, el 20 de mayo de 2011 por:

---

Peter Van den Bossche

---

<sup>88</sup> Véase también el informe del Grupo Especial, párrafo 7.738.

<sup>89</sup> Véase también el informe del Grupo Especial, párrafo 7.1087.

Presidente de la Sección

---

Ricardo Ramírez-Hernández

Miembro

---

Yuejiao Zhang

Miembro