

簡析美國國際商務法庭對三星洗衣機案之判決

唐君豪

動機

2013 年，韓國政府向世界貿易組織 (World Trade Organization) 要求成立爭端解決小組¹，控訴美國對於從韓國出口大型洗衣機之廠商所課徵反傾銷稅與平衡稅之措施有違若干 WTO 涵括協定²。而其中有關平衡稅之爭議，遭課徵平衡稅之三星公司亦透過美國國內之訴訟途徑，向美國國際商務法庭 (Court of International Trade, CIT) 提起訴訟³。時至今年 (2014 年) 4 月 11 日，CIT 正式對三星公司大型洗衣機一案 (Samsung Electronic co. v. United State) 之作出判決。雖然 WTO 專家小組的判決，並不會受到美國國際商務法庭判決之影響，但美國商務法庭所審理之本案仍與 WTO 中韓國洗衣機案有著極大的關聯性，因此後續之發展仍值得我們密切注意。

本文分為三個部分，首先簡析三星公司大型洗衣機案事實，以供讀者對於本案有基本的認識；再者介紹 CIT 針對此案之判決內容，而關於 CIT 判決內容則再分為三個部分論述之；最後針對上述判決之內容，為一結論。

背景介紹

2012 年 1 月，美國商務部對 2011 年從韓國出口的大型洗衣機產品的反補貼發動調查。美國商務部認定，韓國政府依據稅收特別限制法 (Restriction of Special Taxation Act, RSTA) 第 10 條⁴以及第 26 條⁵之規定，提供進行 R&D (research and manpower development expenses) 投資的廠商稅額抵免額 (tax credit)，而該稅額抵免額具補貼之特定性，因此有違美國法典中第 19 卷涉及補貼之相關規定，故

¹ Request for Consultations by Republic of Korea, *United States – Anti-dumping and Countervailing Measures on large resident l washers from Korea*, WT/DS464/1 (Aug. 29, 2013).

² 南韓指控美國商務部對其出口大型洗衣機之廠商所做成之反傾銷及平衡稅措施之認定違反 1994 年關稅暨貿易總協定、反傾銷協定、補貼暨平衡措施協定。

³ *Samsung Elecs. Co. v. United States*, 973 F.Supp.2d 1321 (2014).

⁴ Restriction of Specific Taxation Act, art. 10(1) and (3): “If any of research and manpower development expenses that shall be determined by the Presidential Decree... for each taxable year until the taxable year ending on or before December 31, 2009, the amount as set forth in each of the following subparagraphs shall be deducted from his incometax (limited to income tax on business income) or corporate tax for therelevant taxable year”.

⁵ Restriction of Specific Taxation Act, art. 26: “...provides a tax credit for eligible investments in business assets out of overcrowding control region of the Seoul Metropolitan Area.”

向韓國三星公司課徵 1.85% 的從價平衡稅⁶ (ad valorem tax)⁷。此舉引發了三星公司向美國之國際商務法庭進行控訴，提出以下幾點爭議：(1) 依據韓國 RSTA 第 10 條以及第 26 條給予三星公司之稅額抵免額是否構成補貼的特定性？(2) 計算受補貼利益時，是否需要排除因投資在非大型洗衣機的產品之研發所給予的稅額抵免優惠？(3) 美國商務部得否自行修改關於計算三星公司之從價平衡稅率中 (ad valorem CVD rate) 之銷售價值 (sale value)？以下就三星公司之前述三項指控，分別討論之：

一、依據韓國稅收特別限制法給予三星公司之稅額抵免額是否構成補貼的特性？

依美國法典第 19 卷之第 1677(5A)條⁸，補貼之認定，首須判斷該措施是否具備特定性，而特定性之認定主要分為事實上的特定性以及法律上的特定性。美國商務部以此為據，認為三星公司依據 RSTA 第 10(1)(3)條獲得大量不成比例的稅額抵免額，應具有事實上之特定性，而對三星公司課徵平衡稅。此外，韓國政府亦依據 RSTA 第 26 條，提供稅額抵免額予投資特定地區的公司，而三星公司亦涉及其中取得稅額抵免額，進而亦向三星公司課徵平衡稅。因此，以下針對稅收特別限制法第 10 條第 1 項第 3 款以及第 26 條之規定分別論述。

(一) RSTA 第 10(1)(3)條是否造成事實上之特定性

依據美國聯邦規章典籍第 19 卷第 1677 條(5A)(D)(iii)(III)規定⁹，美國商務部指出藉由比較 2010 年受惠於該條規定之所有廠商所獲得之稅額抵免額，認定三星公司明顯獲有不成比例而大量的 (disproportionately large amount) 稅額抵免額。因此，對於三星公司而言，該補貼具有事實上之特定性¹⁰。但三星公司回應，其不否認獲有大量的稅額抵免額，因 RSTA 第 10(1)(3)條是基於標準機制，即為受惠公司所獲得之補貼額主要反映在其依該條所進行之合法投資比例而定¹¹。三星公司本身即對於 R&D 部門進行龐大的投資，因此享有較優惠的稅額抵免額，並非構成不成比例。CIT 之判決指出，除了比較三星公司所獲得之補貼利益較其他受稅額抵免額的公司為多之外，美國商務部沒有足夠的證據，證明三星公司所獲

⁶ 從價平衡稅率之計算方式為，以廠商獲得補貼利益之金額除以獲得補貼產品之銷售額作為計算。

⁷ *Large Residential Washers From the Republic of Korea: Final Affirmative Countervailing Duty Determination*, 77 FEDERAL REGISTER 75977 (Dec. 26, 2012).

⁸ 19 U.S.C. § 1677(5A)(D): “In determining whether a subsidy (other than a subsidy described in subparagraph (B) or (C)) is a specific subsidy, in law or in fact,…”

⁹ 19 U.S.C. § 1677 (5A)(D)(iii)(III): “An enterprise or industry receives a disproportionately large amount of the subsidy.”

¹⁰ *Samsung Elecs. Co. v. United States*, at 1325.

¹¹ *Id.*

得的大量補貼是不成比例的。且 CIT 指出政府所進行的補貼計劃本質上即是依據慣例按比例分配補貼利益，因此有一個團體或者是多個團體依比例獲得較多的利益，並不得視為不成比例地獲有大量利益¹²。雖然美國商務部企圖援引平衡稅規定的基本法理，主張事實上特定性 (de facto specificity) 之分析即是為了避免在政府補貼計劃下，有一個或多個公司受有特定的利益。但 CIT 認為此一主張並未消除商務部之舉證責任，即：商務部須依據本案事實證明三星公司獲有不成比例之大量利益¹³。故基於本案事實，美國商務部認定三星公司所收受的稅額抵免額符合事實上補貼的特定性，是為無理由。

(二) 稅收特別限制法(RSTA)第 26 條之規定是否造成地域上之特定性

依據美國法典第 19 卷第 1677 條(5A)(D)(iv)規定¹⁴，只要針對在特定區域內之廠商進行補貼，即構成國內補貼之地域上特定性。美國商務部即依此認為，韓國依據 RSTA 第 26 條之規定，而對願意在首爾市區之外的地方進行投資之公司給予優惠的稅額抵免額¹⁵，此一規定以已符合將補貼利益限定在特定地理區域為要件，故韓國政府之稅額抵免額措施該當地域上之補貼特定性¹⁶。三星公司則主張，RSTA 第 26 條所規定之「首爾都會地區」僅占了整個韓國領土的 2%，因此首爾之外的地區之定義太過廣泛，故不得視為具特定性；且就地域的特定性而言，三星公司更進一步主張必須限制在一個行政管轄區內，例如省或者是州。然而，CIT 並不認同三星公司之主張，其認為美國法典第 19 輯之第 1677(5A)(D)(iv)條之文字僅顯示「獲補貼之要件僅須限定在特定的地域之中」即足，並無規定該區域之大小，或該區域是否為行政區域¹⁷；且 CIT 判決援引泰國皇家政府案 (Royal Thai Government v. United States)，此案涉及泰國政府對「曼谷都會區之外 (out the Bangkok metropolitan area)」的所有公司提供優惠電價。在該案的判決中，法院認為獲得優惠電價之唯一要件即來自於該公司在泰國的地理位置，因此符合地域上之特定性。因此同樣地，CIT 在本案中亦採取相同的見解，認為該條文亦已規定了首爾區之外的公司皆獲得稅額抵免額，因此本案應屬該當地域上特定性¹⁸即可課徵平衡稅。

¹² *Id.* at 1326.

¹³ *Id.* at 1328.

¹⁴ 19 U.S.C. § 1677(5A)(D)(iv):“Where a subsidy is limited to an enterprise or industry located within a designated geographical region within the jurisdiction of the authority providing the subsidy, the subsidy is specific.”

¹⁵ *Samsung Elecs. Co. v. United States*, at 1328..

¹⁶ *Id.*

¹⁷ *Id.*

¹⁸ *Id.* at 1329

二、計算受補貼利益時，是否需要排除因投資在非大型洗衣機的產品之研發所給予的稅額抵免優惠？

此一爭議主要來自於，美國商務部是否可以合理地忽視三星公司所呈交的文件¹⁹，而繼續將使用在非大型洗機產品的稅額抵免額，計入補貼利益之中。因該文件詳細地記載了該公司將依 RSTA 第 10 條第 1 項第 3 款以及第 26 條而從韓國政府取來之稅額抵免額用於其它非大型洗機產品之記錄，三星公司因此主張，在計算平衡稅率時，應該要扣除使用在非大型洗衣機產品的稅額抵免額之補貼利益。依據美國法典第 19 卷第 351.52(b)(3) 條之規定²⁰與第 351.52(b)(5) 條²¹，美國商務部在認定國內補貼時，將討論一間公司所販賣的所有商品，包括出口產品，但若該補貼是與某項特定產品之生產以及販售有關聯時，將僅討論與該產品相關之補貼。進一步針對該規定之解釋，美國商務部參照美國貿易法補貼以及平衡稅之前言之 (CVD preamble) 規定²²，認為補貼的給予者應該在給予補貼之前或者給予補貼的同時即應知曉補貼對象有關使用補貼的意圖，並在認定該使用意圖時，須以補貼給予時點所可得而知之資料 (based on information available at the time of bestowal) 為斷。商務部並不會事後以受補貼之公司的文件記錄，去追蹤該公司對於補貼利益之使用意圖²³。

對此，三星公司亦企圖透過主張稅額抵免額之計算是採溯及 (retroactively)²⁴ 的方式進行。因此在此制度進行之下，韓國政府因信賴該符合規定之投資，並未要求三星公司宣告使用意圖。因此三星公司以事後的文件解釋政府當時之認知，乃符合美國商務部要求提出證據證明政府認知之要求。從另一個面向觀之，事實上，三星公司則認為美國商務部要求其提出證據證明韓國政府是否知曉該稅額抵免額之受用對象，與美國商務部在上述反補貼前言之主張實屬矛盾²⁵。且三星公司援引卡加利亞鐵件鑄造公司案中聯邦巡迴法院之見解 (Kajaria Iron Castings Pvt. Ltd. v. United States) 堅持美國商務部仍應得以事後實際使用該稅額抵免額之文件作為判斷該稅額抵免是否適用於大型洗衣機案的證據²⁶。

¹⁹ RESPONSE OF SAMSUNG TO THE DEPARTMENT'S FEB. 15, 2012 QUESTIONNAIRE, CR 85, Exh. 25, at 1 (Apr. 9, 2012).

²⁰ 19 U.S.C. § 351.525(3): "Commerce will attribute a domestic subsidy to all products sold by a firm, including products that are exported."

²¹ 19 U.S.C. § 351.525 (5): "if a subsidy is tied to the production or sale of a particular product, [Commerce] will attribute the subsidy only to that product."

²² Countervailing Duties: Final Rule, 63 Fed. Reg. 65348&65402 (1998).

²³ Samsung Elecs. Co. v. United States, at 1330.

²⁴ 即先廠商提出符合進行研發之投資後，再向政府請求稅額抵免額的返還。

²⁵ Samsung Elecs. Co. v. United States, at 1330.

²⁶ Kajaria Iron Castings Pvt. Ltd. v. United States, 156 F.3d 1163, 1176 (1998).

CIT之判決則首先說明其尊重美國商務部對於內國法律之解釋並且認同美國之主張，認為三星公司所提交之文件由於是屬於事後所提出，因此並無法用來證明韓國政府於給予稅額抵免額之時點，以知曉三星公司對於該稅額抵免額之使用在非大型洗衣機產品之意圖，且更進一步說明韓國政府欲透過稅額抵免額之優惠措施所完成之目的，主要是為了「普遍增加國內各部門的經濟活動」(boost the general national economic activities in all sector)²⁷，因此韓國政府所知曉之使用意圖應為針對符合規定項目之投資，縱使該投資非針對大型洗衣機，亦須將該投資而獲得之稅額抵免額利益算入獲補貼之利益之中。故美國商務部並無須排除因投資在非大型洗衣機的產品之研發支出所給予的稅額抵免優惠。

三、美國商務部得否自行修改關於計算三星公司之從價平衡稅率中 (ad valorem CVD rate) 之銷售價值 (sale value) ?

依據美國法典第19卷第351.525(a)條之規定²⁸，從價平衡稅率之計算方式為以廠商獲得補貼利益之金額除以獲得補貼產品之銷售額。而美國商務部並未將來自外國子公司之產品銷售額 (sales of merchandise produced by Samsung's foreign subsidiaries) 以及特許權利金 (Royalty payments) 之收入計入從價平衡稅率中之獲補貼產品之銷售額中²⁹，造成從價平衡稅率遭到高估，導致三星公司之不利。故以下針對外國子公司之產品銷售額以及特許權利金的部分，分別討論之。

(一)外國子公司之產品銷售額依美國法典第19卷第351.525(b)(7)條規定³⁰，對於一間多國籍公司，商務部在認定計算補貼產品之銷售額時，應以生產該商品之公司所在地為判定，並且以給予該補貼之國家內為限，不得將在國外生產的銷售額計入其中。但依同條規定，當其得證明該補貼非僅與國內生產有關時，美國商務部得允許推翻上述之假設。此外，雖然文字並無明確地表示該如何證明之，但商務部認為仍應以官方之授權或者是認同之文件，證明政府在給予補貼時，明確地 (expressly) 表達將該補貼適用於國外生產 (more than domestic production)³¹。而本案中，美國商務部即認為三星公司因無法證明韓國政府在給予該補貼時，

²⁷ Samsung Elecs. Co. v. United States, at 1330.

²⁸ 19 C.F.R. § 351.525(a): "...by dividing the amount of the benefit allocated to the period of investigation or review by the sales value during the same period of the product or products to which [Commerce] attributes the subsidy."

²⁹ *Supra* note 26.

³⁰ 19 C.F.R. § 351.525(b)(7): "If the firm that received a subsidy has production facilities in two or more countries, the Secretary will attribute the subsidy to products produced by the firm within the country of the government that granted the subsidy. However, if it is demonstrated that the subsidy was tied to more than domestic production, the Secretary will attribute the subsidy to multinational production."

³¹ Countervailing Duties: Final Rule, 63 Fed. Reg. 65404 1998).

有明確地表示係爭稅額抵免額將利用於外國之生產，因此未將外國子公司的產品銷售額計算入獲得補貼之產品計算額中。但三星公司回應，美國商務部忽略了 BMCRF Mexico³²和 BMCRF Korea³³案中將 R&D 之投資支出視為有利於外國生產；據此，三星公司認為其已有足夠的證據證明其所進行的 R&D 投資已與外國生產有關，並與韓國政府有意加惠於外國子公司之意圖一致。但 CIT 不認同三星公司之主張，首先指出三星公司無提出任何文件，證明韓國政府具有任何欲透過稅額抵免額，協助外國生產的意圖；再者，三星公司所引用的兩個案例，亦無法說明韓國政府在給予補貼的時點，已具有加惠外國生產之意圖。最後，CIT 亦指出韓國政府對於稅額抵免額之使用意圖，僅為廣泛地增加國家所有部門的經濟活動，並非加惠外國公司之生產。故美國商務部未將國外生產之銷售額計入獲得補貼利益之銷售額中，是為有理由。

(二) 權利金 (Royalty Payments)

美國商務部主張權利金之收益是屬於與生產無相關之收入 (un-production income)³⁴ 故未將三星公司從子公司所取得之權利金計入獲補貼產品之銷售額中。三星公司則主張，在先前的 BMCRF Mexico 和 BMCRF Korea 案中，美國商務部已經承認了將權利金視為對於生產有利之 R&D 支出之償還 (reimbursement)，因此構成了收益之不可或缺的一部份³⁵。並且，三星公司參考 DRAMS Korea 案中，美國將手續費等相關之收益，計算入獲補貼產品之銷售額中之作法，認為本案之權利金亦應可比擬為手續費 (processing fees)，據此應算入獲補貼之產品銷售額中。CIT 之判決首先確定權利金之取得本身並非來自於產品之銷售³⁶。且 DRAMS Korea 案之事實亦與本案不同，即為在韓國 DRAM 案中，該案之補貼對象本身非要求須與產品之生產有關，故美國商務部將權利金算入受補貼之銷售利益中並無衝突，但本案例中美國商務部和三星公司雙方皆已認為稅額抵免額必須與產品之生產有關 (tied to production of merchandise)³⁷。再者，CIT 不認同三星公司將權利金比擬為手續而得算入銷售額中之主張，並且援用印度軟鐵案之判決，認

³² Notice of Final Determination of Sales at Less Than Fair Value and Affirmative Critical Circumstances Determination: BMCRFs From Mexico, 77 FEDERAL REGISTER 17422 (Mar. 26, 2012) (“BMCRFs Mexico”)

³³ Notice of Final Determination of Sales at Less Than Fair Value and Negative Critical Circumstances Determination: BMCRFs From the Republic of Korea, 77 FEDERAL REGISTER 17413 (Mar. 26, 2012) (“BMCRFs Korea”)

³⁴ Issues and Decision Memorandum for the Final Determination in the CVD Investigation of LRWs from the Republic of Korea, at 52-53. (Dec. 18, 2012).

³⁵ Samsung Elecs. Co. v. United States, at 1332.

³⁶ Issues and Decision Memorandum for the Final Determination in the CVD Investigation of DRAMS from the Republic of Korea, at 114, (Jun. 16, 2003).

³⁷ *Supra* note 34, at 53.

為該案中之手續費之所以能夠計入銷售額中，主要是該手續費之收入是來自於因得稅額抵免額而獲益之翻修計劃 (refurbishing program) 而來³⁸。本案中，三星公司因並無法證明該權利金是來自於該稅額抵免，因此在計算從價平衡稅率時，並不得將該權利金計入獲補貼之產品銷售額中。故美國商務部權利金之收入計入獲得補貼利益之銷售額中，是為有理由。

結論

CIT判決認定，美國商務部錯誤地認定了三星公司因RSTA第10(1)(3)條獲得不成比例之大量稅額抵免額，因此補貼之事實上特定性並未成立。但關於三星公司因RSTA第26條所獲得之稅額抵免額優惠，確實該當了地域上之特定性，因此可控訴之國內補貼因此成立。再者，確認韓國政府確實進行國內補貼之後，從價平衡稅之計算則為另一個討論的重點。首先CIT支持美國商務部之做法，將因投資在非大型洗衣機之研發而取得之稅額抵免利益，計入獲補貼之利益之中，主因為三星公司無法證明當稅額抵免額被給予時，政府有排除適用之意圖。最後CIT亦認同美國商務部修正計算從價平衡率中有關獲補貼之產品銷售額，將外國子公司之銷售額以及來自子公司的權利金排除在銷售額中。

雖然美國國內之國際商務法庭判決對於WTO專家小組之判斷將不具影響力，但在簡析美國CIT之判決後，未來WTO專家小組針對相似的爭議究竟會如何處理，仍值得我們密切注意。

³⁸ Final Affirmative CVD Determination: Certain Carbon Steel Butt-Weld Pipe Fittings From India, 60 FEDERAL REGISTER 10564, 1056410568 (Feb. 27, 1995).