

簡介「美國—大型民用航空器租稅優惠案」上訴報告

劉鈞瑜 編譯

摘要

「美國—大型民用航空器租稅優惠案 (United States—Conditional Tax Incentives for Large Civil Aircraft)」上訴機構報告於今(2017)年9月4日出爐。本案主要涉及兩大爭點，分別為華盛頓州航空器營業稅減免相關措施是否構成「法律上」或「事實上」之進口替代補貼。上訴機構認定華盛頓州航空器營業稅減免措施之設廠地點要求(第一與第二設廠規定)並未在法律文字上要求使用美國貨，故不構成「法律上」進口替代補貼。另一方面，上訴機構認為華盛頓州航空器營業稅減免措施中關於組裝地點之條件(第二設廠規定)並不同於要求使用美國貨，故推翻原小組之裁決，認定該規定並未使波音 777X 計畫下商用航空器製造或銷售所獲得之營業稅減免構成「事實上」進口替代補貼。

(本篇取材自：Brendan McGivern, *WTO Appellate Body Report: US – Conditional Tax Incentives for Large Civil Aircraft*, WHITE & CASE, Sept. 8, 2017, <https://www.whitecase.com/publications/alert/wto-appellate-body-report-us-conditional-tax-incentives-large-civil-aircraft> (last visited Sept. 10, 2017).)

「美國—大型民用航空器租稅優惠案 (United States—Conditional Tax Incentives for Large Civil Aircraft)」上訴機構報告於今(2017)年9月4日出爐¹。本案討論之爭點聚焦於華盛頓州法之航空器營業稅減免相關措施是否構成「法律上」或「事實上」之進口替代補貼。本案小組認為華盛頓州的租稅優惠措施雖未構成「法律上」之進口替代補貼，但波音 777X 計畫下商用航空器製造或銷售所獲得之營業稅減免卻構成「事實上」之進口替代補貼²。歐美雙方均對上述小組報告提出上訴。上訴機構一方面肯定小組之「法律上」補貼認定，另一方面也推翻了「事實上」補貼之認定部分³。以下第壹部分說明 WTO 規範下進口替代補貼之法律要件；第貳部分簡介本案事實與小組判決；第參部分則討論上訴機構判

¹ WTO News, *Appellate Body Issues Report regarding US Tax Breaks for Civil Aircraft Production*, Sept. 4, 2017, https://www.wto.org/english/news_e/news17_e/487abr_e.htm (last visited Nov. 10, 2017).

² Panel Report, *United States—Conditional Tax Incentives for Large Civil Aircraft*, ¶ 8.1, WTO Doc. WT/DS487/R (adopted Nov. 28, 2016) [hereinafter *US – Tax Incentives*].

³ Appellate Body Report, *US – Tax Incentives*, ¶¶ 5.45-5.82, WTO Doc. WT/DS487/AB/R (adopted Oct. 4, 2017).

決，最後作一結論。

壹、進口替代補貼法律要件介紹

依補貼暨平衡措施協定(Agreement on Subsidies and Countervailing Measures, 以下簡稱 SCM 協定)第 3.1 條 (b) 款規定,「進口替代補貼」指補貼係以使用本國貨而不使用進口貨為條件⁴。進口替代補貼又稱「自製率補貼 (local content subsidy)」,該等補貼目的係在減少其他國家貨品之進口,以利國內生產⁵。該種類型之補貼極可能對其他會員之貿易造成不利影響,故屬於 SCM 協定下之禁止性補貼,即任何會員皆不得施行該種類型之補貼⁶。

從法律文字觀之,SCM 協定 3.1 條 (b) 款並未提及「事實上」之進口替代補貼,故協定是否禁止「事實上」進口替代補貼,仍有疑問⁷。對此,上訴機構於「加拿大—汽車 (Canada—Certain Measures Affecting the Automotive Industry)」案指出,第 3.1 條 (b) 款之禁止規定亦適用於「事實上」有以本國貨替代進口貨為條件之情況⁸。依其見解,若不考慮「事實上」之要件,會員將非常容易規避第 3.1 條 (b) 款之義務,而有違 SCM 協定之宗旨與目的⁹。

貳、本案事實及小組裁決

本案之兩大爭點皆涉及進口替代補貼之認定,癥結在於「設廠規定要求是否等同於要求使用美國貨」。以下簡要說明本案事實及原小組裁決。

系爭措施是華盛頓州法中兩項有關得否享有租稅優惠之「設廠 (siting)」規定。「第一設廠規定」係關於所有航空器之租稅措施,其規定必須將「重大商用航空器製造計畫」(significant commercial airplane manufacturing program)設於華盛頓州,才得享有租稅優惠¹⁰。本案當事雙方均同意波音 777X 航空器計畫是符合第一設廠規定,因此系爭租稅優惠對波音生效¹¹。「第二設廠規定」則攸

⁴ Agreement on Subsidies and Countervailing Measures, art. 3.1(b), [SCM Agreement] (providing that: “subsidies contingent, whether solely or as one of several other conditions, upon the use of domestic over imported goods.”).

⁵ 林彩瑜, WTO 制度與實務, 2 版, 頁 254 (2013 年)。

⁶ SCM Agreement, art. 3.2, (providing that: “A Member shall neither grant nor maintain subsidies referred to in paragraph 1.”).

⁷ 林彩瑜, 前揭註 5, 頁 255。

⁸ Appellate Body Report, *Canada—Certain Measures Affecting the Automotive Industry*, ¶ 142, WTO Doc. WT/DS142/AB/R (adopted May. 31, 2000).

⁹ *Id.*

¹⁰ Appellate Body Report, *US—Tax Incentives*, ¶ 1.3.

¹¹ *Id.*

關能否持續享有營業稅減免，其規定華盛頓州政府若認定在第一設廠規定下之商用航空器係在華盛頓州外進行最後組裝或機翼組裝，則不得再適用減免後之稅率¹²。

2016 年 11 月出爐的小組報告對於歐盟有關上述華盛頓州法規定的租稅優惠構成「法律上」進口替代補貼之主張，予以駁回；不過同意波音 777X 計畫下商用航空器製造或銷售所獲得之營業稅減免構成「事實上」進口替代補貼¹³。

參、上訴機構判決結果

歐盟於上訴時主張小組審理第一設廠規定和第二設廠規定是否構成「法律上」之進口替代補貼時錯誤適用 SCM 協定第 3.1 條 (b) 款規定，美國則主張小組錯誤認定系爭租稅減免構成「事實上」進口替代補貼。以下分就此二爭點說明上訴機構裁決。

一、小組審理系爭措施是否構成「法律上」進口替代補貼時是否錯誤適用 SCM 協定第 3.1 條 (b) 款

上訴機構駁回歐盟之上訴，理由是小組並不像歐盟所指控的「將 SCM 協定第 3.1 條 (b) 款解釋成是一種要求完全排除進口貨以使用本國貨的法律標準¹⁴。」其實，小組僅是裁決第一和第二設廠規定「與特定組裝活動在華盛頓州境內有關，絲毫未提及美國貨或進口貨之使用¹⁵。」

上訴機構進一步分析，在「判斷是否法律上存有第 3.1 條 (b) 款所規定之以國貨替代進口貨之條件時，相關問題並非是在生產之要求是否可能導致使用更多美國貨及更少的進口貨，而是在該措施是否因其本身的規定或規定必有的意涵，而設有以國貨替代進口貨的條件¹⁶。」職是之故，上訴機構表示，「即使波音公司可能使用部分美國生產的機翼和機身，但這樣觀察的本身並不足以證明措施的本身規定或規定必有的意涵存有要求使用美國貨以替代進口貨之條件¹⁷。」

二、小組是否錯誤認定系爭租稅減免構成「事實上」進口替代補貼

¹² *Id.*

¹³ Panel Report, *US – Tax Incentives*, ¶ 8.1.

¹⁴ Appellate Body Report, *US – Tax Incentives*, ¶ 5.34.

¹⁵ *Id.*

¹⁶ *Id.* ¶ 5.44.

¹⁷ *Id.*

對於美國於交叉上訴時主張，小組錯誤認定存有「事實上」補貼一節，上訴機構則予以肯定¹⁸。上訴機構指出，根據系爭規定，「造成該航空器營業稅減免喪失的關鍵是生產之地點，而非產生之產品是來自於進口或國內¹⁹。」

由於第二設廠規定係著重於組裝活動的「所在地」，上訴機構強調「即使這些資格及取得補貼之條件可能造成國內生產者在決定採用美國貨或進口貨時之特定結果，但僅是如此並不等於是要求以國貨替代進口貨為條件²⁰。」

上訴機構裁定小組未證明第二設廠規定「除了訂定關於生產活動的設廠條件外，亦設有以國貨替代進口貨的條件²¹。」故其不認為小組的分析與推論有足夠的根據認定第二設廠規定使系爭航空器營業稅減免構成 SCM 協定第 3.1 條 (b) 款意義之「『事實上』以使用本國貨而不使用進口貨為條件²²。」故推翻小組對於美國違反 SCM 協定第 3.1 條 (b) 款和第 3.2 條的認定。

肆、結論

本案上訴機構同意小組見解，即華盛頓州航空器營業稅減免措施之設廠地點要求（第一與第二設廠規定）並未在法律文字上要求使用美國貨，故不構成「法律上」進口替代補貼。但另一方面，上訴機構也認為華盛頓航空器營業稅減免措施中關於組裝地點之條件（第二設廠規定）並不同於要求使用美國貨，故該規定並未使波音 777X 計畫下商用航空器製造或銷售所獲得之營業稅減免構成「事實上」進口替代補貼，因此推翻原小組之裁決，裁定美國不需取消該項補貼措施。

歐盟和美國長久以來關於航空器補貼之爭議，本案為最新的一個但絕對不是最後一個，如另一個相關案件「美國—大型民用航空器補貼案 II (*United States — Measures Affecting Trade in Large Civil Aircraft—Second Complaint*)」目前正在履行審查之上訴審階段²³，故歐美航空器補貼爭議仍值得持續關注。

¹⁸ *Id.* ¶ 5.59.

¹⁹ *Id.* ¶ 5.73.

²⁰ *Id.* ¶ 5.75.

²¹ *Id.* ¶ 5.81.

²² *Id.*

²³ Notification of an Other Appeal by the United States, *US — Measures Affecting Trade in Large Civil Aircraft — 2nd Complaint*, WTO Doc. WT/DS353/28 (Sept. 18, 2017).