

タイ-フィリピン産たばこに対する税関・財政措置 (DS371)

申立国：タイ

被申立国：フィリピン

濱本正太郎（京都大学）

I. 事実の概要

タイが2010年に輸入したタバコは1億710万ドル、うちフィリピンからの輸入が7,920万ドルで、輸入タバコに占めるフィリピン産の割合は73.9%にのぼる。また、同年にフィリピンが輸出したタバコは1億720万ドル、うちタイへの輸出は67.7%にのぼる¹。

タイ国産タバコはすべて Thailand Tobacco Monopoly (TTM)の生産により、TTMはタイ財務省の一機関である。1992年のASEAN FTAによりタバコ関税が20%から5%に削減され、外国産タバコが国内販売量に占める割合は3%（1996年）から22%（2006年）に増加した（ただし、相当量の不法販売が行われているとされており、それは統計に反映されていない）。この間、たばこ税は内外産品問わず68%から79%に上げられている。

フィリピンは、タイがフィリピンから輸入するたばこに課す関税の額およびその関税賦課手続がGATTおよび1994年の関税および貿易に関する一般協定第7条の実施に関する協定（関税評価協定）に反するとして紛争処理機関に申し立てた。

II. 手続進行

2008年2月20日 パネル設置要請
2008年11月17日 パネル設置
2009年2月16日 パネル構成
2010年11月15日 パネル報告全加盟国発出
2011年2月22日 上訴通知
2011年6月17日 上級委員会報告発出
2011年7月15日 パネル・上級委員会報告採択

III. パネル報告要旨

A. GATT 3条

タイ収入法典(Thai Revenue Code)によれば、付加価値税の税率は7%であり、商品の売り手は毎月 Por.Por.30 という書式により税額を申告しなければならない(パネル paras.

¹ William J. Davey & Keith E. Maskus, “Thailand-Cigarettes (Philippines): A More Serious Role for the ‘Less Favourable Treatment’ Standard of Article III:4”, *World Trade Review*, vol. 12, 2013, p. 163, pp. 166-168.

7.634, 7.652)。サプライチェーンの各段階での納税が求められるが、納税額は売り上げ段階の税(output tax)から仕入段階の税(input tax)を控除した額である。後者の額の方が大きい場合には還付を受けることもできる (パネル para. 7.581)。

ただし、タバコについては、税額計算の基準価格が小売価格 (タイ政府が決定) であるため、常に売り上げ段階の税と仕入段階との税が同額であり、サプライチェーンの段階では付加価値税はゼロとなる。ただし、そのためには納税のための書類を整える必要があり、書類に不備があれば付加価値税が課される (パネル para. 7.593)。

他方、政府機関たるタバコ製造者の製造によるタバコについては、付加価値税が課されない旨タイ収入法典および王令 239 号により定められているため、タイタバコ専売 (Thailand Tobacco Monopoly: TTM)の製造によるタバコが TTM 以外の者によって販売される場合には付加価値税が課されない (パネル paras. 7.590-7.591)。

タイは、タイ法上、輸入タバコにも自動的に付加価値税控除が認められていると主張したが、説得的でない (パネル 7.635)。輸入タバコについては書類を整えるなどの要件が充足されない限り付加価値税が課されるのに対し、国産タバコは法的に付加価値税から免除されている。これにより、GATT 3 条 2 項の違反が認められる (パネル paras. 7.637, 7.644)。

タイのたばこ市場において TTM が 78%、外国企業が 225 を占めており、は 5 社 (外国企業 2 社、タイ企業 3 社) により 96% が占められており、フィリピンが提出した経済分析によれば、一定程度の価格弾力性と消費者によるブランドの乗り換えを見ることができる。そのことから考えても、軽いものであれ行政手続が輸入たばこについてのみ追加的に課されることは、市場における輸入たばこの競争的地位に悪影響を及ぼしうる (パネル 7.735)。輸入タバコの販売についてそのような付加価値税に関する手続 (書類の作成・提出等) が求められることは、GATT 3 条 4 項違反を構成する (パネル 7.738)。

B. GATT 20 条(d)

タイは、GATT 3 条 4 項違反があるとしても、それは 20 条(d)で正当化できると主張する。しかし、20 条(d)は GATT に適合する法令遵守のために必要な措置を採る場合に関する規定であり、当該法令が GATT に違反している以上、タイの主張は認められない (パネル para. 7.758)。

C. GATT 10 条 3 項(a)

GATT 10 条 3 項(a)は、「各締約国は、1 に掲げる種類のすべての法令、判決および決定を一律の公平かつ合理的な方法で実施しなければならない。」と定める。この「実施し(administer)」には行政過程(administration process)によるものも含まれ、したがってタイ公務員を TTM の役員に任命することも含まれる (パネル paras. 7.886, 7.889)。

フィリピンは、TTM の役員に関税等を扱うタイ政府現職公務員が多く含まれており、

タイの関税法や税法の運用は公平性に欠けると主張した（パネル para. 7.890）。しかし、タイ政府公務員が TTM の役員に任命されることによってタイの関税法や税法の運用が必然的に不公正になるということも、本件における関税額の決定がタイ公務員が TTM の役員に任命されたからこそなされたものであることも、証明されていない（パネル paras. 7.904, 7.909）。

D. GATT 10 条 3 項(b)

GATT10 条 3 項(b)は、「各締約国は、特に、関税事項に関する行政上の措置を速やかに審査し、及び是正するため、司法裁判所、調停裁判所もしくは行政裁判所またはそれらの訴訟手続を維持し、またはできる限りすみやかに設定しなければならない。」と定める。

タイ租税裁判所法によれば、裁判所に提訴が可能になるのは、課税措置に関する行政不服申立手続を終えてからである（パネル 7.1012）。そのような制度自体が GATT10 条 3 項(b)に違反するということはない（パネル 7.1014）。しかし、課税措置に関するタイの行政不服申立手続は、本件では 7 年以上かかっており（パネル 7.1007）、諸般の事情を考慮してもあまりにも遅いものであって、10 条 3 項(b)の定める迅速性の基準を充たすものではない（パネル 7.1015）。

タイ関税法によれば、ある特定の商品について関税額に疑問がある場合、税関職員は、輸入者による保証金の支払いがあるまで当該商品を留め置くことができる（パネル 7.1017）。タイ関税局(Thai Customs Department)が要求する保証金はこの GATT 10 条 3 項(b)にいう「関税事項に関する行政上の措置」に該当する（パネル 7.1053）。また、タイは、その保証金徴収に関する問題を扱う裁判所等を用意しているものの、それが利用できるようになるのは確定した税額の通知がなされてからであり、10 条 3 項(b)の基準を充たすものでない（パネル 7.1087）。

E. 関税評価協定

1.1 条

関税評価協定 1 条 1 項柱書は、「輸入貨物の課税価額」は基本的に「輸入貨物の取引価額」であるとする。ただし、同項(d)は、その条件として、「売手と買手とが特殊の関係にある場合には、輸入価格の取引価額が 2 の規定により関税評価上受諾可能なものであること」を挙げている。そして、関税評価協定附属書 I「解釈のための注釈」は、同協定 1 条 2 項(a)につき、「売手と買手とが特殊の関係にあるすべての場合において販売に係る状況について検討が行われることが予定されているものではない。検討は、取引価額が受諾可能なものであるかないかについて疑問がある場合においてのみ、必要とされる。」と定める。すなわち、関税評価協定 1 条 2 項は、通常の価格では不適切であるとの疑いがある場合にのみ関連する（パネル 7.150）。

上記「解釈のための注釈」は、関税評価協定 1 条 2 項に関する注釈の 3 項において、「関税当局は、追加の調査を行うことなしには取引価額を受諾することができない場合には、販売に係る状況を検討するために必要な詳細な追加の情報を提供するための機会を輸入者に与える。」と定める。さらに、協定 1 条 2 項(a)は、「関税当局は、輸入者によって提供される情報に照らし又は他の方法により、当該特殊の関係が輸入貨物の価格に影響を及ぼしているとの心証を得た場合には、その理由を輸入者に通知するものとし、また、輸入者は、通知について意見を述べるための適当な機会が与えられる。」と定めている。すなわち、疑いがある場合、関税当局はその旨を輸入者に通知して見解を述べる機会を与え、その後最終的な決定を行うのでなければならない（パネル 7.155）。

タイの関税当局は慎重に調査を行い(critically consider)、自らがなす最終的決定について説明を行うべきであった（パネル 7.188）。ところが、タイ関税当局は、PM タイと PM フィリピンとの関係の価格への影響をどのように判断したかについて説明していない（パネル 7.189, 7.223）。タイは、タイが関税額決定のために採用した価格が正当であることの理由として、輸入者が、通常取引価格が適切であることを証明していないことを挙げているが、これは理由として十分ではなく、タイは自らの決定が適切であることの根拠を示さねばならない（パネル 7.200）。

2.16 条

関税評価協定 16 条は、「輸入者は、書面で要請する場合には、自己の輸入貨物の課税価額の決定方法についての説明を輸入国の関税当局から書面で受ける権利を有する。」と定める。同協定 2 条ないし 7 条の規定に鑑み、16 条には、取引価額を受諾しない理由の説明も含まれる（パネル 7.237）。

タイは、2007 年 4 月 12 日の書簡において、取引価額を受諾しない理由およびタイが設定した関税額の理由を一応示している。しかし、取引価額を受諾しない理由は、本件における企業間の関係が輸入貨物の価格に影響を及ぼしていないことが証明されていない、というものであって、これは理由としては十分でない（パネル 7.255）。タイが採用した評価方法については、それがどのような方法であるかは説明されているが、なぜその方法が採用されたか、また、その方法が本件において具体的にどのように適用されたかについては、説明がなされていない（パネル 7.256）。したがって、16 条に基づく義務は履行されていない（パネル 7.266）。

IV. 上級委員会報告要旨

A. GATT 3 条

1. 3 条 2 項

パネルの判断に対し、タイは、これら付加価値税に関する諸手続に関する問題は 3 条 4 項にかかるものであって 3 条 2 項は関係ないと主張した。また、付加価値税が課され

るのは書式提出にかかる手続違反を理由とするため、この観点からも3条2項は関係ない、と主張した[para. 105]。

しかし、輸入タバコに関しては付加価値税賦課があり得るのに対し、国産タバコについては付加価値税が課されることは法的にあり得ないこととなっている。したがって、上級委員会はパネルの判断に同意する [paras. 114, 116, 118] 。

2.3条4項

パネルの判断に対し、タイは、これら必要な諸手続は、外国産品に対して不利な取り扱いをするものではないと主張した [para. 127] 。

GATT 3条4項については、外国産品と内国産品とに異なる規制が適用されるだけでは違反は成立せず、競争条件がゆがめられなければ違反は成立しない [para. 128] 。

オーストラリアは、パネルは競争条件が「潜在的にゆがめられ得る(may potentially modify)」と述べたところ、これまでの先例においては「ゆがめられることが合理的に予想される(may reasonably be expected)」などより厳しい条件が適用されていたと指摘した。しかし、問題は競争条件への悪影響が現実化する恐れのある程度にあるのではなく、検討すべきは問題の措置の設計・構造・予想されるはたらき(design, structure, and expected operation)であって、市場における現実の効果の検討は含まれることもあろうが常に必要ではない [para. 134] 。

本件パネルが「潜在的にゆがめられ得る」と述べたのは、現実の効果を検討する必要がないと考えたことを意味する [para. 135] 。

行政的手続が追加的に課されるだけで競争条件に影響があることは相当程度示される(a significant indication)であり、そのような影響があると結論づけるに十分な検討をパネルは行っている [para. 138] 。

B. GATT 20条(d)

タイは、パネルの判断は循環論法だと批判する。タイは、GATT 3条4項違反を正当化するために20条(d)を援用しているにも拘わらず、当該法令が同3条4項に違反していることを理由に20条(d)の援用を否定しているからである [para. 167] 。

上級委員会も、同じ理由により、パネルのこの判断は誤りと考える [para. 169] 。

フィリピンの言うとおりに、パネル報告に誤植があり、20条の議論をしている際に参照している箇所は当該法令が同3条4項に違反したと報告書が述べている箇所ではないのかもしれないが、ではどの箇所を報告書が示していたはずであるかについては(フィリピンは、3条2項に関する箇所だと主張する)、判然としない [para. 170] 。

しかし、パネル手続において、タイは、付加価値税制度一般について正当化を試みるのみで、どの法令の遵守が問題になっているか特定しておらず、それら法令がGATTに適合的であるかどうかについて証明しようとさえしていない。また、GATT 20条3項の必要性や同条柱書きの要件についてはほとんど何も言っていない [para. 179] 。

って、3条4項違反を20条(d)で正当化することはできない [para. 181]。

C. GATT 10条3項(b)

タイは、保証金の要求はGATT 10条3項(b)にいう「関税事項に関する行政上の措置」ではない、と主張する。また、いずれにせよ、タイが用意している裁判所等の手続は10条3項(b)の基準を充たす、と主張する [para. 184]。

「関税事項に関する行政上の措置」という文言からは、それに保証金の要求が含まれるという結論が得られる [para. 201]。また、10条3項(b)に反映された条約の目的は、関税事項に関して適正手続を確保することであり、それを考慮しても同じ結論が得られる。この条項は、通商規制の運営にあたり、透明性および手続的公正性に関する最低限の基準(certain minimum standards)を定めるものである [para. 202]。タイは、暫定的な性質を持つ措置はここに含まれないと主張するが、関税納付を確保するという目的からすると、保証金を課すことは最終的措置であると言える [paras. 210-212]。

「すみやかに」審査し、及び是正する手続であるかどうかについては、問題となっているのが保証金である以上、それが保証金としての機能を果たしている間に審査が可能でなければならない [para. 220]。最終的な納税額が決定されれば、その段階で保証金は保証金としての機能を失う（たとえば、納税額が保証金よりも少額であれば、余った保証金は返還される）のであり、その後になって審査がなされても意味がない [para. 223]。したがって、パネルの判断に誤りはない [para. 222]。

D. DSU 11条

タイは、パネルが、フィリピンによりパネル手続の終わりになって提出された証拠文書(PHL-289)を、タイがそれについて意見を述べる機会のないままに考慮したことは、適正手続に反する、と主張する [para. 145]。

適正手続の観点から、一般論としては、紛争処理手続の一方当事者には、相手方当事者が提出した証拠について見解を述べる機会が与えられるべきである。他方で、手続の迅速な進行という利益(DSU 3条3項、12条2項)も考慮しなければならない [para. 150]。タイは、PHL-289が提出された際にはその提出に反対せず、7ヵ月後になって反対の意を表明した。同文書は、国産についてはPor.Por.30という書式に記入する必要がないことを示す証拠であるところ、そのことを示す唯一の証拠とパネルが考えていたという訳でもない [para. 159]。したがって、パネルによるPHL-289の扱いは適正手続に反するものではない [para. 160]。

V. 評釈

本件は、関税評価協定に関する初の判断であるということを考慮に入れたとしても、

特に注目すべき判断が下された例とは言いがたく²、特に評釈すべきこともない。にもかかわらず論じるべき点をあえて探すとするならば、GATTの下での手続保障について一定の議論が展開されている点である。

フィリピンが主張したのは、タイ公務員がTTMの役員として指名されることにより、関税に関する「すべての法令、判決及び決定を一律の公平かつ合理的な方法で実施しなければならない」とするGATT10条3項(a)の違反が生じる、ということである。パネルは、タイ公務員がTTMの役員に指名されているということだけから「一律の公平かつ合理的な(uniform, impartial and reasonable)」方法での実施義務違反が生じることはないと判断している。

ここで注目すべきは、ある評釈において既に指摘されていること³ではあるが、GATT10条3項(a)と人権諸条約の適正手続条項との文言の差異である。たとえば、タイ・フィリピン両国が当事国である市民的及び政治的権利に関する国際規約14条1項(“competent, independent and impartial”)や、さらにはヨーロッパ人権条約6条1項(“independent and impartial”)、米州人権条約8条1項(“competent, independent, and impartial”)と比較すると、GATT10条3項(a)には判断機関の独立性(independence)の要請が定められていないことがわかる(アフリカ人権条約7条はimpartialであることのみを求める)。GATT10条3項(a)に独立性の要請が定められていないことからすると、パネルの判断も正当と考えられる。

以上

² 同旨、Hélène Ruiz Fabri & Pierre Monnier, « Organisation mondiale du commerce, Chronique du règlement des différends 2010-2011 », *Journal du droit international*, 2011, p. 701, p. 761. 政策論的立場から本パネル・上級委員会報告に批判的な立場をとる Davey & Maskus も、関連条文の解釈問題としては本パネル・上級委員会報告に反対しがたい、と述べる。Davey & Maskus, *supra* note 1, p. 193.

³ Guillaume Busseuil et al., « Chronique commentée des décisions de l'Organe de Règlement des Différends (juin 2010-novembre 2011), *Revue internationale de droit économique*, 2012, p. 161, p. 200.