

米国の石油製品に対する輸入税（スーパーファンド）

（L/6175、1987年6月17日採択）

【事実の概要】

アメリカ合衆国は、1986年、いわゆる「スーパー・ファンド法(Superfund Amendments and Reauthorization Act of 1986)」を制定した。これは、有害廃棄物から環境及び公衆衛生を保護するための基金設立を目的に、特別の消費税及び法人税を徴収することなどを定めるものであり、ここで問題となったのは、石油消費税の増税、食物残存化学物質(feedstock chemicals)への課税に伴いそのような物質を用いた輸入品（「特定輸入品」という）への課税を定めた部分である。

石油に対しては、それまでは、1バレル当たり、国産品であるか輸入品であるかを問わず、0.79セントの消費税が課されていたが、これを、国産品(crude oil received at a United States refinery)には8.2セントに、輸入品(petroleum products entered into the United States for consumption, use or warehousing)には11.7セントに、それぞれ税率を引き上げたのである（1987年1月1日施行）。

食物残存化学物質を用いた特定輸入品に対する課税については、その税額は、合衆国内でその原料を用いて製造される場合の原料に対する課税額を超えないこととされた（1989年1月1日施行）。ただし、原料の割合等についての十分な情報の提供がないときには、輸入品の評価額の5%を課税するとされている。

「スーパーファンド法」の議会通過後直ちに、カナダ、E E C及びメキシコは合衆国との協議を求めた。そして、1986年11月21日に共同で行われた協議が不調に終わったため、メキシコは事務局長の斡旋(good office)を求め、また、カナダ及びE E Cは、締約国団にパネルの設置を求めた。メキシコは、石油課税だけを問題としたが、カナダ及びE E Cは石油課税及び特定輸入品に対する課税も問題にした。

1987年2月4日の理事会では、個々の紛争当事国の手続上の利益を害さないような配慮をした上で、メキシコの要請も含めてひとつのパネルを設置して処理することとされた（レポートにおいて、石油課税の点と特定輸入品に対する課税の点とは分けて記述されているのは、既述のようにメキシコは前者のみを問題にしているからであり、その手続上の

利益を保護するためであるとされている)。なお、オーストラリア、インドネシア、クウェイト、マレーシア、ナイジェリア、ノルウェー、アルゼンチン、チリ及びコロンビアは、パネルへの意見提出権を留保した。

パネル・メンバーは、Michael D. Cartland氏（議長）、Christer Manhusen氏及びKyotaka Akasaka氏で構成され、3月2日、同30日、5月4日に当事者弁論が行われ、3月31日に利害関係国の弁論が行われた。当事国へのレポート送付は5月27日であった。

石油消費税についての両当事者の主張のポイントは以下の通りである。

カナダ・E E C・メキシコ側：

(1) 1バレル当たりの石油消費税額を、国産品については8.2セント、輸入品については11.7セントしているのは、内国課税についての内国民待遇を定めた3条2項に反する。

(2) 差別の商業上の影響が小さいという合衆国の主張は、3条2項上の抗弁とはならない（「ブラジル内国税事件」（1949年）(BISD, Vol. II/184-185)及び「スペイン大豆油事件」へのアメリカの対応（1981年）(L/5161 and C/M/152)参照）。

(3) そして、GATT上の義務違反があれば、23条の「無効化又は侵害」を「一応(prima facie)」根拠付けることになるというべきである。仮にその措置の影響がないに等しいとしても、そのことは抗弁とはならない。1979年の「通報、協議、紛争処理及び監視に関する了解事項」ANNEX第4項は、「締約国団の第1の目的は通常、GATT違反があるときには、その違反する措置の撤回を確保することである」とし、貿易への影響があるときといった条件は付けていない。同ANNEX第5項で抗弁に言及しているのは、「無効化又は侵害」の点についてではなく、補償措置を認めるか否かの点についてである。「カナダ外国投資審査法事件」（1984年）(BSID, 30S/167) 参照。また、実質的にも、貿易への影響がなければGATT違反が許されるということになってしまうと、貿易秩序の安定性が崩れてしまう。

(4) 仮に貿易への影響がないことが「無効化又は侵害」の「一応の」立証に対する反論となるとしても、本件では貿易への影響があるというべきである。というのは、合衆国の石油輸入から計算すると、1バレル当たり3.5セントの差額は、年間6100万ドルの差額を生むことになるからである（メキシコのような途上国にとっては年間800万ドルの追加支払は影響が大きい）。また、石油市場は競争が激しく、3.5セントの差額は需要家の選択を左右するに十分だからである。

(5) 仮に、合衆国主張の通り税額の差が輸入に全く影響しない程度のものであるのなら

ば、なぜ差を設けるのか。そのようなものであるのならば、直ちに差をなくすことができるのではないか。

アメリカ合衆国側：

(1) 確かに、内国課税について内外差別があるが、その差額は、日々の石油価格の変動及び品質重視の取引実態に鑑みれば、商業上ほとんど影響しないほど小さなものである。

(2) (1)の点は、3条ではなく、同23条の「無効化又は侵害」の一応の推定に対する抗弁として意味がある（上記の1979年「了解事項」ANNEX第5項参照）。

(3) 仮に、差額を合計すると貿易収支上の影響は大きくみえるかもしれないが、商業上の影響はないに等しい。

特定輸入品に対する課税についての両当事者の主張のポイントは以下の通りである。

カナダ・E E C側：

(1) 法律が制定された以上、実施は先であっても、投資や供給契約に影響を現実を与える。未施行の法律についてパネルが判断した先例が存在する（「合衆国のカナダからのツナ及びツナ製品輸入禁止事件」(BISD, 29S/103-106)、「日本の皮革輸入措置事件」(BISD, 31S/113)参照）。

(2) 課税実施に関する細則が決まっていなくても、特定輸入品に対する国内税が3条2項に違反することは明かである。

(3) 1970年の「国境における課税調整措置に関するワーキング・パーティー・レポート」によれば、国内生産者のために政府が行う特別のサービスの財源のための課税や国内生産者の行為によって必要となる特別のサービスの財源のための課税は、外国生産者はそのようなサービスの便益を享受しておらず、また、そのようなサービスを必要ならしめる行為もしていないので、国境における課税調整の対象とはならない、とされている。本件の原料である食料残存化学物質に対する国内課税は、アメリカ国内でのその使用によって生ずる汚染の除去の財源としてのものであり、外国で汚染行為をしている外国生産者がその税を負担するいわれはない。他方、アメリカから輸出する場合に課税を免除していることも、既に国内で汚染行為をしている以上、根拠のないことである。

(4) 国境における課税調整をしなければ外国生産者が競争上有利になるとの懸念も当たらない。というのは、OECDの1972年の勧告にも示されているように(OECD Document C(72)

128 of 6 June 1972)、環境汚染のコストは汚染者負担主義(Polluter-Pays Principle)がとられるべきであり、外国生産者は、当該外国で、直接又は間接（汚染防止規制の遵守など）に環境保護のコストを負担しているはずだからである。したがって、アメリカの国境における課税調整は外国製者に二重の負担を強いる不当なものである。

(5) 1970年の「国境における課税調整措置に関するワーキング・パーティー・レポート」によれば、課税調整措置は、同種の国内産品が負担している税額を超えてはならない。しかるに、原料についての情報提供が十分でないときに課される輸入品評価額の5%の税は、あまりにも高税率であって、上記原則に反する。細則でより低率の課税となるだろうという主張は抗弁とはならない。また、生産工程の複雑さを考えれば、情報提供は容易ではなく、輸入産品に競争上の不利益をもたらすものである。

アメリカ合衆国側：

(1) 特定輸入品に対する課税の実施は1989年1月1日からであり、現時点では実施されていないので、「無効化又は侵害」はなく、したがって、23条の適用範囲に入らない。1979年「了解事項」ANNEX第5項でも、“--- contracting parties have had recourse to Article XXIII only when in their view a benefit accruing to them under the General Agreement was being nullified or impaired”とされている。

(2) 本件は、課税実施に関する細則が決定されていないという点で、先例とは異なる。

(3) 仮に、パネルが未施行の法律を審査するとしても、本件の課税は、2条2項(a)及び3条2項に照らして適法な国境での課税調整措置である。というのは、特定輸入品に対する課税額は、それが合衆国内で生産されたとすれば原料である化学物質に課される税額に相当するものであるからである。

(4) パネルはGATTに基づいて判断すべきであり、OECDの1972年の勧告はここでは無関係である。いずれにしても、「スーパーファンド法」は一般法人税なども財源とすることを定めており、汚染者負担主義という発想ではなく、環境保護財源の確保を目的とするものである。また、環境汚染は生産工程においてのみ生ずるのではなく、廃棄後も生ずるのである。危険な化学物質の輸出はその廃棄コストも輸出しているのであるから、国境における課税調整には合理性がある。

(5) 5%の課税は、情報提供しないものに対する制裁的なものである。もっとも、現実には5%ではなく、これから定められる細則に従い、含有量の推定に基づく課税をするこ

とになるであろう。いずれにしても、法律の施行前にGATT整合性を判断することは時期尚早である。

なお、オーストラリア、インドネシア、クウェイト、マレーシア、ナイジェリア、ノルウェーが利害関係国として見解を表明した。すべて、「スーパーファンド法」のGATT違反を主張するものであり、マレーシアがGATT第4部、特に37条1項をその追加的根拠として明示的に挙げている点以外、目新しい論点はない。

【報告要旨】

1. 石油消費税について

(1) 3条2項の「同種の---産品」の定義について、1970年の「国境における課税調整に関するワーキング・グループ・レポート」によれば、同種か否かはケース・バイ・ケースで検討すべきであるが、ひとつの方法として、市場における最終用途(end-uses)の比較という方法がある、とされている。本件では、課税対象の内国産品と外国産品とは、全く同じであるか又は最終用途が実質的に同じものであるから、同条の「同種」性は認められる。

(2) 1979年の「了解事項」ANNEX第5項によれば、「一般協定上の義務の違反がある場合には、その措置は、一応(prima facie)、無効化又は侵害を構成するものと考えられる」とされている。本件での問題は、

- (a) GATT違反の措置は「無効化又は侵害」を生じさせるという推定は、反証を許さない絶対的なものなのか、あるいは、反証を許す推定にすぎないのか、
- (b) 仮に、反証を許すとして、3条2項第1文に違反する措置が貿易に対して全く影響がないか、又はとるに足りない影響しかないという立証は、推定を破るに十分であるか、

の2点である。

(a)について：

1979年の「了解事項」ANNEX第4項では、「締約国団の第1の目的は通常、GATT違反があるときには、その違反する措置の撤回を確保することである」とし、貿易への影響があ

るときといった条件は付けていないことから、貿易への影響とは無関係に処理するのが締約国団の慣行であることが示唆されていると解される。抗弁を認めているのは、「一応の」「無効化又は侵害」があるとされた後、補償措置を認めるか否かの判断においてである（同第5項）。

これまでの先例をみても、貿易への影響がないことを主張して、「無効化又は侵害」の「一応の」推定を破ることに成功した例はなく、貿易への影響を無関係とする趣旨の先例が存在する(BISD, 7S/66-67、BISD, 30S/167、BISD, 31S/113)。

これまで、締約国団ははっきりとは決定してはいないが、GATT違反措置が「無効化又は侵害」を構成するという「一応の」推定はこれまで反証を許さないものとして實際上機能してきたと結論する(para. 5. 1. 7)。

(b)について：

(a)の結果、(b)の判断は不要であるが、仮に「一応の」推定が反論を許すものであるとした場合について検討する。

3条2項第1文は、課税対象品が譲許の対象であったか否か、及び、その課税による貿易への影響があるか否かに関わりなく、適用されるべきである。

まず、同条の適用は、問題の産品が譲許の対象品目であるか否かとは関係しないという点は、既に、「ブラジル国内税事件」で述べられていることである(BISD, 2/182)。

貿易への影響の点について、合衆国は、税率の差はないに等しいか又は極めて小さいので、それが外国の利益を「無効化又は侵害」してはいない、と主張している。これは、3条2項第1文の目的を輸出量についての期待の保護にあると捉えるものである。しかし、その捉え方は正しくない。同条は、輸入産品に対して、国内産品との関係で、競争的状況を作ることを締約国に義務付けるものである。同条では、貿易への影響に言及していない。

「ブラジル国内税事件」でも、ワーキング・パーティーは、同条が他の国からの輸入量の如何に関わらず適用される旨述べている(BISD, 2/185)。貿易への影響という点から見ると、無差別だが高額の消費税と、差別的だが低額の消費税とを比べると、前者の方が影響は大きいはずであるけれども、3条2項第1文は、内外無差別の点に関するものであって、前者を合法、後者を違法とするものである。したがって、スーパーファンド課税における内外差別は貿易への影響が少ないというアメリカの主張は、仮に無効化又は侵害の推定が反証可能なものであるとしても、反証にはなっていないというべきである(para. 5. 1. 9)。

(3) 以上により、本件石油課税は3条2項第1文に反し、「一応」無効化又は侵害がある。貿易への影響はここでは無関係である。したがって、パネルは、理事会が、合衆国に対し、石油課税をGATT合法的に改めるよう勧告することを提案する(para. 5. 1. 12)。

2. 特定輸入品に対する課税について

(1) まず、施行されていない法律を問題とする点について、「日本の皮革輸入制限措置事件」のパネルは、貿易制限の存在は、貿易量への影響があるからだけでなく、他の理由、たとえば、取引コストを増大させること、投資計画に悪影響を与える不確実性をもたらすことから無効化又は侵害があると推定すべきである、と述べている(BISD, 31S/113)。この事件で問題となった11条と本件で問題となっている3条とは、本質的に同じ目的、すなわち、国内産品と輸入産品との競争関係についての予測可能性を確保する目的を有する。この目的は、制定されたが施行されていない法律を問題とすることができないというのでは確保することはできない。法律の存在だけでGATT上問題とすることができるといふべきである(para. 5. 2. 2)。

(2) 国境における課税調整として正当化できるか否かについて、1970年に締約国団が採択した「国境における課税調整に関するワーキング・パーティー・レポート」では、物品に課される税と物品に直接には課されない税とを区別しているのであって、課税の目的による区別はしていない。したがって、一般財源のための課税か環境保護のための課税かという議論は国境における課税調整をすることができるか否かの判断とは無関係である。したがって、本件で問題となっているものが物品課税である以上、国境における課税調整の対象とすることができるといふべきである(para. 5. 2. 4)。

では、本件は国境課税調整は3条2項第1文に照らして適法であろうか。同条の「注釈」(GATT付属書I)によると、「輸入産品について同種の国内産品と同様に適用され、かつ、輸入の時に又は輸入の地点において徴収され又は実施されるもの」は、3条の適用を受けるとされ、2条2項(a)は、「同種の国内産品について、又は当該輸入産品の全部若しくは一部がそれから製造され若しくは生産されている物品について次条2の規定に合致して課せられる国内税に相当する課徴金」は、随時課することを妨げない、と規定している。そして、起草者によると、2条2項(a)の「相当する」とは、輸入品自体の価値に従ってではなく、輸入品に含まれる国内課税対象原料の価値に従って課税することを意味する

とされている(EPCT/TAC/PV/26, p. 21)(para. 5. 2. 7)。

ところが、スーパーファンド法によると、国境課税調整としての課税額は、必ずしも、それに含まれる国内課税対象原料についての税額と一致してはいない。輸入者が情報提供をしない場合に課される懲罰的税率は、輸入品自体の価格の5%であって、これは、原料である化学物質に対する国内税率が1980年の卸価格の2%であることと比べると極めて高率であり、しかも輸入品自体の価格に従って課される点で3条2項第1文に反するというべきである。もっとも、同法は、施行細則によってGATT合法的なものとして運用する可能性も同時に規定している。パネルとしては、5%の懲罰的課税は適用されることはないであろうとの合衆国の言明に満足し、これに留意するものである。

(3) 以上により、本件の国境課税調整は3条2項第1文に合致するものであること、高率の懲罰的課税を定めていることは、税務当局に懲罰的課税に代わる税率の課税をする権限が与えられているので、それ自体としては3条2項第1文に反するものではない。パネルは、締約国団が懲罰的課税は適用されることはないであろうという合衆国の言明に留意することを勧告する。

【解説】

1. はじめに

本件は、環境保護を目的としたアメリカのスーパーファンド法による国内税が3条2項に反するか否かが争われた事例である。結論としては、輸入石油に対する税額を国産石油に対する税率よりも高く設定した点は、同条違反とされたものの、国内で課税される化学物質を含む輸入産品に対する国境税額調整として課徴金は合法とされている。

注目されるのは、第1に、GATT違反とされ、「一応」無効化又は侵害があると推定された場合に、反証を挙げてその推定を覆すことができるのか、という問題について、反証を許さないということを初めて明らかにしたこと、第2に、法律の文言上はGATT違反であっても、施行細則によってGATT合法的運用の余地があれば、直ちにはGATT違反と認定しないとしたこと、第3に、環境問題に対する法政策が争いの場に持ち込まれたこと(パネルは判断せず)、以上の3点である。以下、順次検討する。

2. 無効化又は侵害の一応の推定の反証可能性

GATT違反が立証されれば「無効化又は侵害」の「一応(*prima facie*)」の「推定」がなされるという解釈は、「15ヶ国のGATT23条援用に関するパネル報告」(BISD, 11S/95)(1962年11月16日理事会採択)によって確立されたとされている(小松一郎・後掲 306頁)。そして、1979年の「通報、協議、紛争処理及び監視に関する了解事項」ANNEX第5項は、このことを確認している。実際の事件でも、本件パネルが引用しているように、「イタリアの国産農業機械購入者への融資便宜措置事件」(BISD, 7S/66-67)では、「イタリア政府の見解が本件の融資便宜措置がイタリア市場での競争条件に影響を与えないというものであるならば、法律を改正して、国産農業機械と輸入農業機械との間で融資便宜措置に関する差別をなくすことに困難があるとは思われない。」とされ、また、「カナダの外国投資審査法事件」(BISD, 30S/167)では、「パネルは、貿易への影響の評価は直接には判断に関係しないと解する。というのは、GATTのルール違反は他の締約国にマイナスの影響を与えると推定されるからである。」とされている。また、「日本の皮革輸入制限事件」(BISD, 31S/113)でも、「パネルは、数量制限の存在は、それが貿易量に対して有する何らかの影響の故だけではなく、たとえば、取引のコストを増加させる方向に働くとか、投資計画に悪影響を与える不確実性を作り出すといった他の理由によっても、無効化又は侵害を引き起こすと推定されるべきである、ということを強調しておきたい。」(皮革事件パネル報告書para. 55)と述べている。したがって、ここまでは完全に確立した解釈といえよう。

しかし、この「推定」が本当の意味で“*prima facie*”な推定なのかという点は必ずしも明かではなかった。

この点について、上記の「日本の皮革輸入制限事件」では、一応の推定がなされたときは、これを覆すべく、違反国は現実には無効化又は侵害が生じていないことの立証を行わなければならないとし、実際に日本の反論を検討している(皮革事件パネル報告書para. 47以下参照)。しかし、その際に根拠とされたのは、1979年の「了解事項」ANNEX第5項であり、本件において、カナダ・E E C・メキシコが主張し、パネルがそのまま認めたように、1979年の「了解事項」ANNEX第4項では、「締約国団の第1の目的は通常、GATT違反があるときには、その違反する措置の撤回を確保することである」とし、貿易への影響があるときといった条件は付けていないこと、反論を認めているのは、「一応の」「無効化又は侵害」があるとされた後、補償措置を認めるか否かの判断においてである(同第5項)と解釈すべきことから、本件パネルの判断を是とすべきであると思われる。

ただ、このパネルは、反証を認めないということを自らの法的判断として示すのではなく、1979年の「了解事項」ANNEXや先例に照らして、これまで反証を許さないものとして實際上機能してきた、という事実認識を結論とするという形式をとっている。これをどう評価するかは、パネルのあり方についての考え方如何によるが、あくまでもパネルは自己の責任においてGATTルールに照らして自らの判断を示すのが筋ではなかろうか。もちろん、先例は重要ではあるが、場合によっては、国内裁判所における判例変更のように、先例とは異なる判断を示すことが、GATTのルールを硬直化させず、時代の変化に対応させてゆく上でも重要なものではなかろうか。

この問題はそもそも通常法律用語としては反証を許すべき”prima facie”という文言を不用意に用いてきたことにあるのであり、本件パネルが反証を許さない推定であるとした以上、今後は、「一応の推定」ではなく、「みなす」という文言を使用すべきであろう。

3. GATT違反の国内法規定とGATT合法的運用の可能性

本件では、特定輸入品に対する国境課税調整課徴金については、法律施行前であっても、その貿易に対するマイナス効果がある以上、GATT適法性を審査し、条文に照らしてその適法性を認めるという判断を一方でしながら、国境課税調整としての課税のうち高率の懲罰的課徴金の方は、法律の文言上は、GATT国内課税対象原料の価格ではなく、輸入品自体の価格を基準にしているので、GATT違反であるけれども、施行規則による合法的運用の余地が法律上規定されていることを根拠にして、GATT上違法とはいえないとしている。前半部分と後半部分とは論理的に一貫しないのではなかろうか。貿易に対する悪影響(chilling effect)をも排除するという貿易秩序の枠組みとしてのGATTの役割に鑑みれば、前半部分の判断を是とすべきであって、そうすると、懲罰的課徴金についても、合法的運用が可能であるとの抗弁は本来認めるべきではなく、そうであるのならば、外国の取引業者にも分かるように、法律上そのことを明記すべきであるというべきである。法律上書いてあることはGATT違反であるが、実際はそうでないように運用するつもりであるというだけでは、貿易へのマイナス効果は排除できないであろう。

4. 環境問題とGATT

本件において、E E Cが国境における課税調整の評価を巡って環境政策の問題に言及したことに対して、アメリカは、「貿易に係る環境政策原則は、GATTの法制度の中に組

み込まれているとも考えられるが、そのような壮大な問題はすべての締約国の協力を必要とし、かつ、十分な研究と議論を行ったの地にとり上げるべきである」(para. 3. 2. 9)とし、国境における課税調整に関する既存のGATTルールの再解釈において環境問題を取り込むことは適当ではない、と主張している。E E Cが引用しているOECDの1972年の勧告は、「環境政策の国際経済的側面に関するガイドライン原告」(OECD Document C (72) 128 of 6 June 1972)であり、環境汚染のすべての外部不経済を汚染者の内部経済の中に組み込むことを原則とする旨うたっているものである。

パネルは、GATTに照らして判断するだけだとして、この環境問題には正面からは答えていない(para. 5. 2. 6)。

締約国団は1972年に「環境措置と国際取引に関する検討グループ」を設置し、汚染の規制及び環境の保護についての措置の貿易政策上の側面に関する問題の検討を付託している(L/3622?Rev. 1 and C/M/74)。ただ、実際にはこの会合は一度も開催されていない。しかし、近年の環境問題に対する関心の高まりを背景とし、また、このパネル報告もひとつの契機となって、理事会において貿易に関連する環境問題への取り組みを要求する意見が出され(1991年3月の現在)、今後大きなテーマとして浮上してくることが予想される。少なくとも、ウルグアイ・ラウンドの次のラウンドの主要テーマのひとつとなるとの予測もあるようである。

【参考文献】

-小松一郎「GATTの紛争処理手続と『一方的措置』」国際法外交雑誌89巻3・4号299頁
(1990)

(道垣内正人)