

反傾銷稅爭議之製造商「價格具結」效果可否及於出口商

劉昌坪

根據世界貿易組織的定義，「傾銷」(dumping)係指某一國家將商品以低於商品之正常價格輸入至另一國家¹，學者認為傾銷是一種「國際差別取價」(International Price Discrimination)²，或稱為「價格歧視」(Price Discrimination)³。我國有關反傾銷稅之規定，主要見諸於關稅法第 68 條規定：「進口貨物以低於同類貨物之正常價格輸入，致損害中華民國產業者，除依海關進口稅則徵收關稅外，得另徵適當之反傾銷稅。前項所稱正常價格，指在通常貿易過程中，在輸出國或產製國國內可資比較之銷售價格，無此項可資比較之國內銷售價格，得以其輸往適當之第三國可資比較之銷售價格或以其在原產製國之生產成本加合理之管理、銷售與其他費用及正常利潤之推定價格，作為比較之基準。」及第 69 條規定：「前二條所稱損害中華民國產業，指對中華民國產業造成實質損害或有實質損害之虞，或實質延緩國內該項產業之建立。平衡稅之課徵，不得超過進口貨物領受之補貼金額；反傾銷稅之課徵，不得超過進口貨物之傾銷差額。平衡稅及反傾銷稅之課徵範圍、對象、稅率、開徵或停徵日期，應由財政部會商有關機關後公告實施。有關申請課徵平衡稅及反傾銷稅之案件，其申請人資格、條件、調查、認定、意見陳述、案件處理程序及其他應遵行事項之實施辦法，由財政部會同有關機關擬訂，報請行政院核定。」

舊見解認「價格具結」效力僅及具結廠商

實務上曾發生一項爭議，所涉及之情形為中華民國廠商向價格具結廠商之代理商進口貨物，進口價格已高於具結價格，則進口廠商可否主張免繳納反傾銷稅？就此一問題，實務上早期認為價格具結之效果僅及於具結廠商本身，如財政部 97 年 5 月 8 日台財關字第 09700241720 號函認為，反傾銷調查案件中「價格具結」係由出口商提出，該項具結之權利及義務主體僅及於該具結人，尚非其委託生產廠商得以適用。此外，財政部關稅總局 100 年 11 月 17 日台總局徵字第 1001023408 號函認為，對自中國大陸地區進口鞋靴課徵反傾銷稅，包括原產製於中國大陸地區而經由第三國輸出至我國之貨物，而反傾銷調查案件中「價格具結」係由出口商提出，該項具結之權利及義務主體僅及於該具結人。

「價格具結」效果應不限於具結廠商之理由

為避免其他國家生產商以傾銷出口方式對國內產業造成損害，關稅法第 68 條第 1 項乃規定於一定情形下得對進口貨物課徵反傾銷稅，依本條規定，課徵反傾銷稅須具備兩項要件，即須「進口貨物以低於同類貨物之正常價格輸入」，且「致損害中華民國產業」，如進口貨物無上開情形，即不符合課徵反傾銷稅之要件，且國家亦無於關稅以外再對該等貨物課徵反傾銷稅之理由。上開函釋將價格具結之效果限縮於僅有具結廠商本身可適用，容有進一步思考之空間，理由在於：

一、我國反傾銷調查及其他各國反傾銷調查，於計算傾銷差率並據以核定傾銷稅率時，除調查機關未取得所需資料而根據可得資訊自行計算傾銷稅率外，均由被調查之出口廠商根據調查主管機關（我國為財政部關稅署）簽發之調查問卷，主動提供成本及銷售資料予調查主管機關，由其根據該等資料計算傾銷差率及稅率。是以，於各國反傾銷調查中，無論價格具結或傾銷稅率，原則上均根據被調查之出口廠商提供之資料予以決定，並無差異。而於按傾銷稅率課稅時，各該傾銷稅率則不僅適用

¹ 黃智輝，新回合談判反傾銷法與競爭法的競爭與調適問題之探討，台灣經濟金融月刊，91 年 6 月，第 16 頁。

² 李隆生，影響反傾銷稅課徵因素之研究，長榮學報第 2 卷第 2 期，民國 87 年，第 13 頁。

蔡宏明，反傾銷稅的經濟分析，進口救濟論叢第 4 期，民國 83 年，第 59 頁。

³ 陳文乾，反傾銷制度與國內產業發展，中國商銀月刊第 13 卷第 1 期，民國 83 年，第 2 頁。

於提供該資料之製造商自己，被調查國家之貿易商，因不從事生產活動，無生產成本資料，而僅有進貨價格，故並無個別傾銷稅率，其傾銷稅率將根據供應該產品之製造商決定，即其若向甲廠商購買產品，其傾銷稅率即適用甲廠商之稅率；其若向乙廠商購買產品，其傾銷稅率即適用乙廠商之稅率，而我國財政部關務署於公告傾銷稅率時，除有個別稅率之製造商外，均表示「其他製造商或出口商」，可知貿易商無個別稅率，其傾銷稅率將根據供應該產品之製造商決定，如價格具結亦係由被調查國家之製造商主動提出，自無具結價格法律效果無法適用於向其購買產品之貿易商之理。

- 二、反傾銷稅規定於關稅法中，亦屬國家對人民課徵之稅捐。我國憲法第 19 條規定，人民有依法律納稅之義務，其主要意旨非僅止於形式上的意義，即無法律不納稅的原則而已；更在於揭櫫憲法優先於稅法，稅法須受實質之違憲審查，故稅法或任何主管機關之命令或決定均不得違背憲法價值取向，稅法立法者或行政主管機關同受憲法價值之拘束，所以租稅負擔不只是議會多數決問題，更是基於憲法所規劃，透過稅法整體所表現出之價值體系⁴。關稅法第 68 條第 1 項規定課徵反傾銷稅須具備兩項要件，即須「進口貨物以低於同類貨物之正常價格輸入」，且「致損害中華民國產業」，如進口貨物並無上開情形，即不符合課徵反傾銷稅之要件。參照最高行政法院 97 年度判字第 215 號判決意旨：「課稅權為國家公權力之行使，須以法律為依據，於法律有明確規定時，自應依法為之，並非得任意脫離法律構成要件而對第三人課徵租稅，方符合憲法第 19 條人民依法律納稅義務之規定。」是否課徵反傾銷稅自應以關稅法第 68 條第 1 項之要件是否具備為斷，而非單以廠商是否為具結出口廠商為認定標準，對於不構成傾銷，亦未造成我國產業損害之進口貨物，如僅因其非由原具結廠商提供即認定仍應課徵反傾銷稅，將違反憲法第 19 條之租稅法律主義。
- 三、比例原則係屬於憲法層次之原則，在以「法律保留」為限制憲法上基本權利之準則者，一般皆以比例原則充當內在界限。依憲法第 23 條規定，國家對於人民自由權利之限制，僅得在「必要範圍」內為之，即揭示限制人民自由權利之公權力行為必須符合比例原則⁵，行政程序法第 7 條亦明定：「行政行為，應依下列原則為之：一、採取之方法應有助於目的之達成。二、有多種同樣能達成目的之方法時，應選擇對人民權益損害最少者。三、採取之方法所造成之損害不得與欲達成目的之利益顯失均衡。」前揭第 1 款之「適當性原則」，第 2 款之「必要性原則」，及第 3 款之「衡量性原則」，即為比例原則之三種內涵；若行政行為違反三者之一，即違反比例原則。實則，「價格具結」僅係防止傾銷之手段，即廠商宜以高於具結價格之價格販售產品，以避免其以不當低價競爭方式而致我國產業受損，故「價格具結」本身僅係手段，對於進口價格高於具結價格之廠商而言，因無需透過課徵反傾銷稅之手段即可實現避免傾銷之立法目的，故自不能再以其非屬具結廠商為由即認為必對之課徵反傾銷稅，否則無異將「手段」誤認為「目的」，而違背比例原則。
- 四、涉及租稅事項之法律，其解釋應依各該法律之立法目的，衡酌經濟上之意義及實質課稅之公平原則為之，對於租稅法律之解釋，應注重行為之經濟意義，且課稅權之行使不應對人民造成不公平之差別待遇。國家對進口貨物課徵反傾銷稅之目的及所追求之經濟意義，在於避免其他國家生產商以傾銷出口方式對本國產業造成損害，就進口價格高於具結價格之廠商而言，其雖非具結廠商，但與具結價格廠商相同，均已實現避免傾銷之立法目的，法律上自應受同等之對待，始符合實質課稅之公平原則。

新見解認為若可證明「價格具結」效果亦得及於證明人

針對上開爭議問題，財政部曾於 101 年 7 月 3 日開會研商，針對進口人透過國外出口商進口反傾銷稅價格具結廠商產製之貨物，得否沿用該價格具結廠商之具結價格，免課徵反傾銷稅之問題，作成決議：「進口人透過國外出口商進口經本部核准之價格具結廠商產製之貨物，就該批進口貨物，倘於進口報單聲明

⁴ 葛克昌著，稅法基本問題，2005 年 2 版，第 159 頁，元照出版社。

⁵ 吳庚著，行政法之理論與實用，增訂 9 版，第 59 頁，三民書局。

屬價格具結廠商產製，且取具由價格具結廠商所出具之出廠證明文件，可免徵反傾銷稅。」根據上開決議，中華民國廠商向國外出口商進口經財政部核准之價格具結廠商產製之貨物時，只要於報單聲明該批貨物係由價格具結廠商所產製，並檢附由價格具結廠商所出具之出廠證明文件，即可免徵反傾銷稅，相較於過去函釋而言，上開決議不僅可有效達成以價格具結為手段而避免傾銷之目的，更契合租稅法律主義及比例原則之精神，實值得肯定。

（作者係理律法律事務所資深律師，本文不代表事務所之意見。）