

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت

حجت‌الدینی فام*

علیرضا آرش‌پور**

شناسه دیجیتال اسناد (DOI) : 10.22066/cilamag.2019.84635.1492

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۷/۰۶/۱۲

تاریخ دریافت: ۱۳۹۷/۰۲/۰۱

چکیده

تعهد رفتار ملی، یکی از مهم‌ترین اصول موافقت‌نامه‌های مختلف سازمان جهانی تجارت، از جمله موافقت‌نامه گات است. با وجود این، پیچیدگی‌های انعقاد موافقت‌نامه‌های بین‌المللی باعث شده است تا این تعهد در ماده ۳ گات به صورت کلی تدوین شود. فقدان تعریف و توضیح اصطلاحات و مفاهیمی مانند «کالای مشابه» و «کالای مستقیماً رقیب یا قابل‌جانشینی» در کنار تنوع موضوعات اشاره‌شده در بندهای مختلف، به ابهام و کلی‌بودن این ماده افزوده است. این در حالی است که اجرای عملی این تعهد نیازمند مقررات صریح، روشن و کامل است. لذا در اجرای تعهد رفتار ملی گات، توضیح و تفسیر ماده ۳ گات اهمیت اساسی دارد.

اگرچه مقام صالح برای تفسیر مقررات سازمان جهانی تجارت، رکن دیگری است، نمی‌توان نقش بی‌بدیل رکن حل اختلاف را در پرتوفاکنی به این مقررات از جمله ماده ۳ گات و رفع ابهام از آن‌ها نادیده گرفت. این نوشتار بر آن است تا با توجه به آرای مختلف رکن حل اختلاف، رفتار ملی مندرج در ماده ۳ گات را توضیح داده و تفاسیر صورت‌گرفته را به صورت منسجم ارائه کند. رویه عملی این رکن نیز نشان از اهمیت توضیحات و تفاسیر ارائه‌شده در اعمال صحیح تعهد رفتار ملی گات دارد.

واژگان کلیدی

رفتار ملی، گات، مالیات، تبعیض، تفسیر

* hojjat.khodaeyfam@gmail.com

** a.arashpour@ase.ui.ac.ir

* استادیار گروه حقوق دانشگاه آزاد اسلامی، واحد ارومیه

** نویسنده مسئول، استادیار گروه حقوق دانشگاه اصفهان

مقدمه

موافقت‌نامه عمومی تعرفه و تجارت (گات)^۱ در مقایسه با سایر موافقت‌نامه‌های سازمان جهانی تجارت که راجع به تجارت کالا هستند، مفصل‌تر و در عین حال، تأثیرگذارتر است.^۲ اصول مختلف این موافقت‌نامه، به نوعی اصول پایه سازمان جهانی تجارت نیز محسوب می‌شود. یکی از این اصول مهم، تعهد به رعایت رفتار ملی است که خود یکی از شاخه‌های اصل عدم تبعیض محسوب می‌شود. این تعهد، بعد از ورود کالا به بازار داخلی اعضا، آن‌ها را از ترجیح کالاهای خود نسبت به کالاهای وارداتی از طریق مالیات یا دیگر روش‌های مشابه منع می‌کند. گات ۱۹۹۴ همچنین شرط پدربزرگ^۳ را نیز برچیده و به جای آن، «تعهد یکپارچه»^۴ دولت‌های عضو را جایگزین کرده است. بر این اساس، تمام کشورهای عضو سازمان جهانی تجارت باید قوانین تبعیض‌آمیز خود را نیز اصلاح کنند.

ممکن است مقررات منع‌کننده تبعیض در موافقت‌نامه‌های تجاری، مانند گات در ظاهر آسان نمایند ولی اجرای عملی این مقررات به صورت موردی بسیار سخت بوده و به سؤالات زیادی دامن می‌زند. به عبارت دیگر، فاصله بین بندهای تدوین‌شده و اجرای عملی آن‌ها بسیار زیاد بوده و لزوم توضیحات تکمیلی و تفاسیر بعدی در آن‌ها کاملاً احساس می‌شود. این امر در مورد رفتار ملی گات که در ماده ۳ این موافقت‌نامه ذکر شده نیز صادق است.^۵ تعهد رفتار ملی گات نیز در ظاهر بسیار ساده می‌نماید ولی ماده ۳ گات یکی از بحث‌برانگیزترین مواد این موافقت‌نامه است.

تدوین ماده ۳ گات در ۱۰ بند و ۴ یادداشت تفسیری، نشان از پیچیدگی رفتار ملی در این موافقت‌نامه دارد. البته باید توجه داشت این ۱۰ بند و یادداشت‌های تفسیری آن به مطالب بسیار متنوعی پرداخته‌اند و برخی از آن‌ها صرفاً بیانگر تحولات زمان انعقاد موافقت‌نامه بوده‌اند (مانند بند ۳). تعهد رفتار ملی گات بیشتر در بندهای ۱، ۲ و ۴ ماده ۳ این موافقت‌نامه ذکر شده است. با توجه به اینکه بندهای ۱ و ۲ هرکدام یادداشت تفسیری دارند می‌توان گفت سه بند و دو یادداشت تفسیری ماده ۳ گات، با تعهد رفتار ملی این موافقت‌نامه، ارتباط مستقیم دارند. علاوه بر اینها باید توجه داشت که بند ۲ از دو جمله متفاوت تشکیل شده که حوزه اجرای متفاوتی دارند.

1. General Agreement on Tariffs and Trade (GATT)

2. See Van Den Bossche, Peter, *The Law and Policy of the World Trade Organization, Text, Cases and Materials*, Cambridge University Press, First Publication, pp. 45-55 & World Trade Organization, WTO E-learning, The WTO Multilateral Trade Agreements, 2010, pp. 47-48.

3. Grandfather Clause

این شرط به اعضای اصلی موافقت‌نامه گات ۱۹۴۷ اجازه می‌داد بدون تغییر در قوانین داخلی خود به موافقت‌نامه گات بپیوندند به شرط اینکه در زمان مقتضی تغییرات لازم را انجام می‌دادند.

4. Single undertaking

5. Peter M. Gerhart, Michael S. Baron, "Understanding National Treatment: The Participatory Vision of The WTO", *Ind. int'l & comp. l. rev.*, vol. 14, vol. 3, 2004, p. 505.

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۵۵

عبارت‌پردازی این بندها در کنار حوزه‌های متفاوت اعمال و مطالب متفاوتی که از تعهد رفتار ملی مدنظر آن‌ها بوده، به شدت باعث سردرگمی و ابهام می‌شود. علاوه بر این، آنچه به این سردرگمی و ابهام می‌افزاید این است که در این بندها اصطلاحات و مفاهیمی مانند حمایت،^۶ کالای مشابه^۷ و کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی^۸ وجود دارد که در متن ماده، هیچ تعریفی از آن‌ها یافت نمی‌شود.^۹ این در حالی است که اجرای صحیح تعهد رفتار ملی گات با تعریف و تعیین حدود و ثغور این اصطلاحات و مفاهیم نیز ملازمه اجتناب‌ناپذیر دارد.

این کاستی‌ها باعث شده است تا برخی بر این باور باشند که گات موافقت‌نامه ناقصی است و وظیفه تشخیص رفتارهای داخلی قابل قبول و غیرقابل قبول دولت‌ها را به رکن حل اختلاف واگذار کرده است. در این ارتباط مواد ۳ گات فقط راهنمایی‌های محدودی برای این رکن فراهم می‌کند.^{۱۰} شاید آمار ۲۹ درصدی پرونده‌های مربوط به تعهد رفتار ملی گات از کل پرونده‌های رکن حل اختلاف، مهر تأییدی بر این ادعا باشد.^{۱۱}

با توجه به مطالب فوق، اجرای صحیح تعهد رفتار ملی گات نیازمند روشنگری و تبیین ماده ۳ این موافقت‌نامه و ارائه تفاسیر راهگشاست. این امر بدون توسل به آرا و گزارش‌های رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت امکان‌پذیر نخواهد بود. البته باید توجه داشت که در این ارتباط، آرا و گزارش‌های این رکن، کامل و بی‌نیاز از نقد نیست و کسانی نیز به این مهم پرداخته‌اند.^{۱۲} ولی باید توجه داشت که این نظرات در گزارش‌ها در سال‌ها و پرونده‌های مختلف و متفاوت، پراکنده هستند. ارائه منسجم، یکپارچه و به‌صورت قابل استفاده این نظرات در جهت توضیح و رفع ابهام از تعهد رفتار ملی گات از جمله لوازم اولیه پرداختن به این نظریات و کشف نکات ضعف و قوت آن‌هاست. در نوشتار حاضر، سعی شده است نظرات رکن حل اختلاف در تفسیر و تبیین تعهد رفتار ملی و رفع ابهام از آن‌ها به‌طور منسجم و به‌هم‌پیوسته ارائه شود.

این نوشتار، هم‌زمان به دنبال تبیین و تفسیر رفتار ملی بر اساس بندهای ۱، ۲ و ۴ ماده ۳ گات و یادداشت‌های تفسیری مرتبط بر اساس آرا و گزارش‌های رکن حل اختلاف است. تذکر این نکته ضروری است که تفسیر رفتار ملی گات بدون تبیین بندهای ماده ۳ و روشن کردن

6. Protection

7. Like Product

8. Directly Competitive or Substitutable Product

9. Genem Grossman, Henrik Horn and Petros C. Mavroidis, 2012, IFN Working Paper No.917, Research Institute of Industrial Economics, p. 103.

10. Henrik Horn and Petros C. Mavroidis, "Still Hazy after All These Years: The Interpretation of National Treatment in the GATT/WTO Case-Law on Tax Discrimination", *EJIL*, 2004, vol. 15, No.1, p. 68.

11. Sherzod Shadikhodjaev, "National Treatment under GATT Article III: 2 and Its Applicability in the Context of Korea's FTAs", *Journal of International Economic Studies*, vol.1, June 2008, p. 67.

12. See Henrik Horn and Petros C. Mavroidis, "Still Hazy after All These Years: The Interpretation of National Treatment in the GATT/WTO Case-Law on Tax Discrimination", *EJIL*, vol. 15, No.1, 2004.

جایگاه و ارتباط آن‌ها با یکدیگر امکان‌پذیر نخواهد بود. برای این منظور، ابتدا نقش و هدف رفتار ملی در موافقت‌نامه گات و دامنه اعمال آن و سپس بندهای مورد اشاره و ارتباط آن‌ها با یکدیگر بررسی خواهد شد. در آخر نیز به اصطلاحات و مفاهیم استفاده‌شده در این بندها پرداخته می‌شود. با توجه به اینکه معیار اصلی برای این تبیین و تفسیر، آرا و رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت است، ابتدا به مقام صالح تفسیر مقررات گات و ارزش آرای رکن حل اختلاف در این ارتباط اشاره می‌شود.

۱. مقام صالح تفسیر مقررات گات

بند ۲ ماده ۳ تفاهم‌نامه حل اختلاف^{۱۳} سازمان جهانی تجارت از اعضای متعاقد این سازمان می‌خواهد تا نقش رکن حل اختلاف را در رفع ابهام^{۱۴} از شروط و مقررات این سازمان که طبق قواعد عرفی تفسیر و حقوق بین‌الملل عمومی صورت می‌گیرد به رسمیت بشناسند. اما در همان بند و ماده اشاره می‌شود که توصیه‌ها و احکام این رکن نمی‌تواند در حقوق و تعهداتی که اعضا در موافقت‌نامه سازمان جهانی تجارت پذیرفته‌اند، تغییری به وجود آورد.

هیئت استیناف در پرونده ایالات متحده آمریکا - استانداردهای بنزین معمولی و بنزین با فرمول اصلاحی با ارجاع به قاعده اساسی تفسیر معاهدات مندرج در بند ۱ ماده ۳۱ کنوانسیون حقوق معاهدات^{۱۵} بر نیاز به این رفع ابهام تأکید کرد. در این پرونده، هیئت استیناف تأکید کرد که قاعده عمومی تفسیر که در بند ۱ ماده ۳۱ آمده، به مرحله قاعده عرفی یا همان حقوق بین‌الملل عمومی رسیده است^{۱۶} و می‌تواند ملاک تفسیر مقررات گات و رفع ابهام از مواد آن باشد. همچنین این

13. Understanding on Rules and Procedures Governing the Settlement of Disputes (DSU)

14. Clarify

15. ماده ۳۱ کنوانسیون وین حقوق معاهدات که چارچوب تفسیر معاهدات را بیان می‌دارد به شرح ذیل است: ۱- معاهده باید با حسن‌نیت و بر طبق معانی معمولی که به واژه‌های موجود در متن داده شده و در پرتو هدف و موضوع آن تفسیر شود. ۲- در جهت تفسیر یک معاهده، مفاد معاهده علاوه بر متن، شامل مقدمه و ضمایم ذیل می‌شود: الف) هرگونه موافقت‌نامه مرتبط با معاهده که بین طرف‌ها در ارتباط با انعقاد معاهده بسته می‌شود. ب) هرگونه سندی که یک یا تعداد بیشتری از طرف‌ها در ارتباط با انعقاد معاهده به وجود آورده و از طرف سایر طرف‌ها به‌عنوان سند مرتبط با معاهده پذیرفته شده است. ۳- موارد ذیل، همراه مفاد متن در نظر گرفته می‌شود: الف) هر توافق بعدی بین طرف‌ها در ارتباط با تفسیر یک معاهده یا اعمال مقررات آن. ب) هر رویه بعدی اعمال معاهده که توافق طرف‌ها در خصوص تفسیر آن معاهده را اثبات کند. د) هرگونه قواعد مرتبط از حقوق بین‌الملل که در روابط بین طرف‌ها قابل اعمال است. ۴- می‌توان معنی خاصی به واژه‌های استفاده‌شده داد به شرط اینکه چنین چیزی مقصود طرف‌ها باشد.

16. United States-Standard for Reformulated and Conventional Gasoline, Report of the Appellate Body, WT/DS2/9/AB/R, Adopted 20 May 1996, p. 9.

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۵۷

هیئت با تأکید بر اهمیت ماده ۳۲ این کنوانسیون^{۱۷} که در ارتباط با نقش ابزارهای فرعی و کمکی تفسیر است اعلام کرد که هیچ شکلی وجود ندارد که ماده ۳۲ این کنوانسیون نیز به این سطح و جایگاه رسیده و می‌تواند در کنار ماده ۳۱ در تفسیر و رفع ابهام از ماده ۳ به کار رود.^{۱۸} بر اساس قسمت (ب) بند ۳ ماده ۳۱ کنوانسیون حقوق معاهدات وین، هر رویه بعدی که در زمان اجرای معاهده اتخاذ می‌شود و نشان از پذیرش تفسیر خاصی از سوی طرفین معاهده داشته باشد، باید در تفسیر مقررات معاهده مدنظر قرار گیرد. بر این اساس، پنل ژاپن-نوشابه‌های الکلی در جمع‌بندی نهایی اعلام کرد «گزارش‌های پنل‌ها که مورد پذیرش طرفین متعاهد و رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت قرار می‌گیرد، رویه بعدی را در آن مورد خاص تشکیل می‌دهند. قسمت چهارم بند (ب) ماده ۱ گات ۱۹۹۴ بر این امر صحنه گذاشته است. چون این گزارش‌ها نشان‌دهنده تصمیمات بعدی اعضای متعاهد گات ۱۹۴۷ هستند، بخش جدایی‌ناپذیری از گات ۱۹۹۴ را تشکیل می‌دهند».^{۱۹}

با وجود این، در چنین مواردی به شرطی می‌توان گفت اعضای معاهده از طریق رویه بعدی، تفسیر خاصی را پذیرفته‌اند که بتوان پذیرفته‌شدن آن الگوی تفسیری را از طریق اعلامیه‌ها یا اعمال یکسان اعضا اثبات کرد. در سال ۱۹۸۹ پنل اتحادیه اروپا - محدودیت‌های واردات سیب‌های دسری در تأیید این استدلال اعلام کرد که اگرچه گزارش‌های پنل‌های گات ۱۹۴۷ با تصمیم اعضای متعاهد این موافقت‌نامه پذیرفته می‌شد، این به معنی پذیرفتن استدلال‌های حقوقی موجود در گزارش‌های این پنل‌ها نبوده است. در دوران گات ۱۹۴۷ رویه عموماً پذیرفته‌شده این بود که گزارش‌ها و توصیه‌های پنل‌ها فقط طرفین اختلاف را ملزم می‌کردند و پنل‌های بعدی هیچ الزامی در جهت متابعت از گزارش‌های پنل قبلی احساس نمی‌کردند.^{۲۰}

هیئت استیناف نیز با رد استدلال پنل ژاپن-نوشابه‌های الکلی اعلام کرد که «این هیئت، اعتقادی به این موضوع ندارد که تصویب گزارش‌های پنل از طرف اعضای متعاهد گات ۱۹۴۷ به معنی پذیرش تفسیر قواعد مرتبط از گات ۱۹۴۷ بوده است. در خصوص گات ۱۹۹۴ نیز چنین اعتقادی هست. مقررره ویژه‌ای برای این مورد در گات ۱۹۹۴ وجود دارد. وفق بند ۲ ماده ۴ موافقت‌نامه سازمان جهانی تجارت، کنفرانس وزیران و شورای عمومی تنها ارکانی هستند که اختیار

۱۷. ماده ۳۲، ابزارهای فرعی تفسیر: سوابقی مانند کارهای مقدماتی معاهده و شرایط انعقاد آن به‌عنوان ابزار تأیید معنی حاصل از اعمال ماده ۳۱ یا وقتی که تفسیری که وفق ماده ۳۱ صورت می‌گیرد باعث الف) گنگ و نامفهوم شدن معانی شود یا ب) نتایج، آشکارا بی‌معنی و غیرمنطقی باشد برای تشخیص معنی استفاده شوند.

18. United States-Standard for Reformulated and Conventional Gasoline, Report of the Appellate Body, p. 17.

19. Japan-Taxes on Alcoholic Beverages, Report of Panel, WT/DS8/R/DS10/R/DS11/R, 11 July 1996, para. 6.10.

20. European Economic Community-Restrictions on Imports of Desert Apples, Report of the Panel, L/6491- 36S/93, Adopted on 22 June 1989, para. 12.1.

تفسیر سند مؤسس سازمان جهانی تجارت و موافقت‌نامه‌های چندجانبه آن را دارند. بر اساس این بند و ماده، چنین تفسیری باید با رأی سه‌چهارم اعضا صورت پذیرد. این حقیقت که چنین اختیار انحصاری در خصوص تفسیر معاهده وجود دارد، دلیل کافی برای اثبات این امر است که نمی‌توان از روی سهو، اختیار تفسیر را در جاهای دیگر جستجو کرد.^{۲۱}

با وجود این، همین هیئت استیناف اعلام می‌کند که اگرچه ماهیت حقوقی این گزارش‌ها با تشکیل سازمان جهانی تجارت تغییری نیافته است، باید قبول کرد که گزارش‌های پل‌ها از جمله موارد مهم وابسته به گات هستند. معمولاً پل‌ها و هیئت‌های استیناف بعدی آن‌ها را در نظر گرفته و رعایت می‌کنند. همچنین این گزارش‌ها انتظارات مشروعی در میان اعضای متعاهدات ایجاد می‌کنند و باید در مواردی که به اختلاف خاص و موارد مشابه ارتباط پیدا می‌کنند در نظر گرفته شوند.^{۲۲} بنابراین اگرچه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت، صلاحیت تفسیر موافقت‌نامه‌ها و اسناد سازمان جهانی تجارت از جمله ماده ۳ گات را ندارد، نمی‌توان منکر نقش بی‌بدیل آن در رفع ابهام از اسناد و موافقت‌نامه‌های این سازمان، از جمله ماده ۳ گات شد. آرای مختلف رکن اختلاف نیز بر این مطلب صحه گذاشته‌اند.^{۲۳}

همچنین باید توجه داشت که رفع ابهام با تفسیری که مدنظر ماده ۳۱ و ۳۲ کنوانسیون حقوق معاهدات است، تفاوت داشته و آثار متفاوتی نیز دارد. اگرچه رکن حل اختلاف نمی‌تواند در مقام تفسیر مورد نظر ماده ۳۱ و ۳۲ نقشی داشته باشد، گزارش‌های پل و هیئت‌های استیناف رکن حل اختلاف، علی‌رغم عدم توفیق کامل،^{۲۴} عملاً به رفع ابهام و مشخص کردن جنبه‌های مبهم و مجهول مقررات گات از جمله ماده ۳ پرداخته‌اند. منظور از تفسیر، همین رفع ابهام و روشن کردن جنبه‌های مبهم و زوایای تاریک رفتار ملی گات در ماده ۳ است که در پرتو آرای رکن حل اختلاف به آن پرداخته خواهد شد.

۲. نقش و هدف تعهد رفتار ملی گات

«خواست تدوین‌کنندگان موافقت‌نامه گات این بود که با کالای وارداتی و کالای مشابه داخلی بعد از ورود کالا به قلمرو هریک از اعضای متعاهد، به‌طور رفتار یکسان شود».^{۲۵} تعرفه‌هایی که طی

21. Japan-Taxes on Alcoholic Beverages, appellate body report, WT/DS8/DS10/DS11/AB/R, 4 October 1996, p. 13.

22. *Ibid.*, p. 14.

23. See: United States-Standards for Reformulated Conventional Gasoline, appellate body report, WT/DS2/AB/R, 29 April 1996 & United States-Definitive Safeguard Measures on Imports of Circular Welded Carbon Quality Line Pipe from Korea, appellate body report, WT/DS202/AB/R, 15 February 2002, para. 165.

24. Henrik Horn, et al, *op. cit.*, p. 39.

25. Italian discrimination against imported agricultural machinery, L/833-7S/60, Report Adopted on 23 October, 1958, para. 11.

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۵۹

مذاکرات سخت مورد توافق قرار گرفته و تثبیت شده‌اند در صورتی می‌توانند اثر مورد انتظار را داشته باشند که اعضا نتوانند بعداً با اقدامات و سیاست‌های تجاری داخلی خود، آن‌ها را تحلیل ببرند. به این دلیل دولت‌های متعاهد بعد از ورود کالاهای خارجی به بازار داخلی خود و در خصوص موارد ذکر شده در ماده ۳ باید رفتاری با کالاهای وارداتی داشته باشند که همانند رفتار آن‌ها با کالاهای داخلی خود است.^{۲۶}

برخی معتقدند نواقص گات در کنار خواص ذاتی تجارت، به رفتار «همسایهات را گدا کن»^{۲۷} اعضای متعاهد سازمان جهانی تجارت دامن می‌زند و تعهد رعایت رفتار ملی، درمانی برای این رفتار است. علت این امر آن است که در فقدان چنین تعهدی، دست دولت‌ها برای خنثی کردن تعهدات تعرفه‌ای خود از طریق توسل به سیاست‌های تجاری داخلی بازمی‌ماند. به عبارت دیگر، مهم‌ترین کارکرد رفتار ملی، جلوگیری از فرسایش امتیازات^{۲۸} است.^{۲۹} مثلاً تمام کاری که رفتار ملی برای مقابله با وسوسه دولت‌ها نسبت به اخذ مالیات نابرابر انجام می‌دهد این است که مقرر می‌دارد، هر مالیات ریز و درشتی که برای کالاهای وارداتی بسته می‌شود باید نسبت به کالاهای داخلی نیز اعمال شود. بنابراین می‌توان گفت هدف اصلی تعهد رفتار ملی گات، حفاظت از کل موافقت‌نامه و تضمین اجرای کامل آن است.

نظریه پردازان مکتب رئالیسم در حقوق بین‌الملل، تعبیر جالبی در خصوص تعهد رفتار ملی در سازمان جهانی تجارت دارند. آن‌ها با تذکر این نکته که بر اساس این اصل، کالای خارجی بعد از اخذ تعرفه و ورود به بازار داخلی با کالای تولیدشده در داخل در موقعیت برابر قرار می‌گیرد، چنین نتیجه می‌گیرند که هدف اصلی رفتار ملی آن است که هیچ دولتی با شرکت در سیستم آزادسازی تجارت، به ناگاه و به علت تقلب سایر بازیگران، خود را بازنده نبیند.^{۳۰} هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی نیز در تعبیری مشابه اعلام می‌کند که: «موافقت‌نامه سازمان جهانی تجارت، معاهده است که چیزی معادل قرارداد است. روشن است که اعضای این معاهده، هم‌راستا با اعمال حاکمیت خود و برای نیل به اهداف مرتبط با منافع ملی‌شان معامله‌ای انجام داده‌اند. در مقابل منافع مورد انتظار، آن‌ها توافق کرده‌اند که حاکمیت خود را طبق تعهدات صورت گرفته در این موافقت‌نامه اعمال

۲۶. رضایی، محمدتقی؛ نظام حقوقی سازمان جهانی تجارت، میزان، ۱۳۹۴، ص ۷۵.

27. Beggar-thy-neighbor

این عبارت اشاره به شعار معروف مرکانتلیست‌ها دارد. مرکانتلیست‌ها مدعی بودند که یک دولت باید با حمایت کامل از صنایع خود زمینه توسعه صادرات و ذخیره نمودن حداکثری طلا را فراهم نماید. بعدها صحت کامل این نظریه زیر سؤال رفت. ن.ک:

طهماسب محتشم دولتشاهی؛ اقتصاد بین‌الملل، تجارت بین‌الملل - مالیه بین‌الملل، پشتون، ۱۳۸۱.

28. Concession Erosion

29. Henrik Horn, et al, *op. cit.*, pp. 9-38.

30. Eric A. Posner & Jack. L Goldsmith, *The Limits of International Law*, Oxford University Press, 2005, p. 147.

کنند».^{۳۱} بنابراین می‌توان گفت در صورت عدم رعایت تعهد رفتار ملی، نظم معامله‌ای به هم ریخته و دست آخر، یکی از طرفین معاهده آزادسازی از چنین معامله‌ای متضرر خواهد شد. هم‌راستا با این مطلب، پنل «مالیات‌های اعمالی ایالات متحده علیه نفت خام و برخی از مواد وارداتی ویژه» اعلام می‌کند که بندهای مختلف ماده ۳ به دنبال خلق قابلیت پیش‌بینی^{۳۲} برای برنامه‌ریزی‌های آینده دولت‌های عضو است؛^{۳۳} یعنی اگر این نظم معامله‌ای از طریق رفتار ملی حفظ نشود، دولت‌ها اصولاً نمی‌توانند از منافع آزادسازی تجارت منتفع شده و در برنامه‌ریزی‌های آینده خود آن را لحاظ کنند. با وجود این، باید توجه داشت که پذیرش تعهد رفتار ملی و عدم حمایت از کالاهای داخلی خود یکی از سخت‌ترین تصمیماتی است که دولت‌های شرکت‌کننده در آزادسازی تجارت باید بگیرند. این تعهد در کنار توافقاتی که نسبت به کاهش تعرفه‌ها صورت می‌گیرد، ضربه‌ای شدید به سیاست‌های حمایت‌گرایانه اقتصادی وارد می‌کند که معمولاً اکثر اقتصادها در پیش می‌گیرند.^{۳۴} شاید یکی از دلایل اینکه بیشترین تعداد پرونده‌های مطرح‌شده در رکن حل اختلاف، مربوط به ماده ۳ گات و رفتار ملی است این امر باشد.

یکی از مهم‌ترین مباحث در اجرای تعهد رفتار ملی گات، مشخص کردن دامنه اعمال آن است. بند ۱ ماده ۳ هرگونه مالیات و سایر عوارض داخلی، قوانین، مقررات و پیش‌شرط‌هایی که فروش داخلی، عرضه برای فروش، خرید، حمل‌ونقل و توزیع محصولات را متأثر می‌کند و مقررات کمی داخلی را که ترکیب، نحوه تولید یا سهمیه مصرفی خاصی مقرر می‌دارد در حوزه شمول خود قرار داده است. با وجود این، تعیین قلمرو دقیق هر کدام از موارد فوق، نیاز به ورود در جزئیات داشته که این امر بیشتر توسط رویه رکن حل اختلاف صورت گرفته است. مباحث آینده، با اولویت مالیات و عوارض داخلی به دنبال تعیین دامنه اعمال تعهد رفتار ملی گات خواهد بود.

۳. دامنه اعمال رفتار ملی گات

اگرچه در موافقت‌نامه گات، رفتار ملی، نگهبان نظم تعرفه‌ای توافق‌شده محسوب می‌شود، در اجرای آن، به جدول امتیازات تعرفه‌ای دولت‌ها^{۳۵} توجهی نمی‌شود. به عبارت دیگر، تعهد رفتار ملی، هم در مورد کالاهای مورد تعهد و هم در مورد کالاهای تعهدنشده اعمال می‌شود. به فرض که کشوری در خصوص کاهش تعرفه واردات خودرو تعهدی نپذیرفته باشد، این کشور نیز نمی‌تواند بعد از ورود

31. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, p. 15.

32. Predictability

33. United States-Taxes on Petroleum and Certain Imported Substances, Report of the Panel, L/6175 - 34s/136, Adopted on 17 June 1987, para. 5.2.

34. کاسسه، آنتونیو؛ حقوق بین‌الملل در جهانی نامتحد، ترجمه: مرتضی کلانتریان، دفتر خدمات حقوقی بین‌المللی، ۱۳۷۰، ص

35. Schedules of Concessions

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۶۱

ماشین خارجی با تعرفه مشخص به داخل کشور، علیه این محصولات خارجی مالیات تبعیض آمیز وضع کند.

اگرچه در ماده ۳ گات به این امر تصریح نشده است، واژه پردازهای این ماده به صورتی است که حکایت از آن دارد. هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی اعلام می‌دارد که رفتار ملی مندرج در ماده ۳ گات، یک ممنوعیت کلی مقرر می‌دارد و شامل تمام مالیات‌ها یا اقدامات داخلی می‌شود که به دنبال اعطای حمایت به کالاهای داخلی هستند و شامل کالاهایی هم خواهد بود که بر اساس ماده ۲ گات مورد تعهد قرار نگرفته‌اند.^{۳۶} گزارش اول گروه کاری «مالیات‌های داخلی برزیل» نیز به این مطلب اذعان کرده است.^{۳۷} برخی بر این باورند که این تفسیر نتیجه نامشخص بودن تعریف حمایت در ماده ۳ است و تفسیر ماده ۳ و اصطلاح حمایت، تعهد عدم تبعیض علیه کالاهای خارجی را تبدیل به تعهد عدم حمایت از کالاهای داخلی کرده است.^{۳۸}

فلسفه بسط رفتار ملی به کالاهای خارج از سقف تعرفه‌ای مورد تعهد دولت‌ها، محدود کردن هرگونه اقدام حمایت‌آمیز به تعرفه است تا مسیر پیش روی مذاکرات آینده هموارتر شود.^{۳۹} در سیستم آزادسازی تجارت، تعرفه تنها وسیله حمایتی مورد قبول است چون قابل کنترل و اندازه‌گیری بوده و از شفافیت لازم برخوردار است. این در حالی است که حمایت‌های مالیاتی یا سایر اقدامات داخلی تبعیض‌آمیز نه تنها شفافیت لازم را ندارند بلکه کنترل و اندازه‌گیری آن‌ها نیز بسیار مشکل است. به این جهت نمی‌توان چنین اقداماتی را معیار اعطا و اخذ امتیازات رد و بدل شده در جریان آزادسازی تجاری قرار داد. بنابراین تمام موافقت‌نامه‌های آزادسازی تجارت با تمرکز بر تنظیم تعرفه‌ها در تلاش‌اند که اجازه ندهند دولت‌های متعاقد، اقدامی را که تعرفه به صورت مستقیم انجام می‌دهد، به صورت غیرمستقیم از طریق اقدامات تبعیض‌آمیز داخلی انجام دهند.

بر این اساس، هر اقدامی غیر از تعرفه که مابین کالای داخلی فرق گذارد و دارای اهداف حمایتی باشد، برخلاف ماده ۳ گات است.^{۴۰} به عنوان مثال، در سال ۱۹۵۸ دولت ایتالیا، به شرط خرید تراکتورهای تولید داخل، تسهیلات ویژه‌ای در اختیار کشاورزان خود قرار می‌داد. ایتالیا مدعی بود از این طریق به دنبال توسعه اقتصادی خود و بخصوص کمک به کشاورزان ایتالیا است. پنل این اختلاف اعلام داشت که هدف توافقنامه گات، بازداشتن اعضا از اتخاذ

36. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, p. 17.

37. Brazilian Internal Taxes, First Report Adopted by the Contracting Parties on 30 June 1949, GATT/CP.3/42-II/181, para. 4.

38. Genem Grossman & et al, *op. cit.*, p. 39.

39. Donald H. Regan, Regulatory Purpose and Like Products in Article III:4 of GATT (with Additional Remarks on Article II:2), *Journal of World Trade*, vol. 36, No. 3, 2002, p. 450.

40. *Ibid.*, p. 450.

اقدامات ضروری برای توسعه اقتصادی یا حمایت از صنعت خاص خود نیست ولی دولت‌های متعاقد برای نیل به این اهداف باید فقط متوسل به امکاناتی شوند که از طریق تعرفه در اختیارشان قرار می‌گیرد.^{۴۱}

در پرونده «جامعه اقتصادی اروپا-مقررات مربوط به واردات اجزا و قطعات یدکی» نیز پنل به تفاوت مهم بین تعرفه‌های وارداتی و هزینه‌ها و مالیات‌های داخلی اشاره کرده و متذکر می‌شود که موافقت‌نامه گات، تعرفه‌های گمرکی و سایر عوارض و مالیات‌های داخلی را جداگانه تحت شمول خود قرار می‌دهد. اصولاً تعرفه‌های گمرکی که با هدف حمایت از کالای داخلی وضع می‌شود در صورتی که از تعهدات تعرفه‌ای فراتر نروند مجاز هستند. به این ترتیب، وضع هرگونه تعرفه صرفاً در خصوص کالاهای مورد تعهد، ممنوع خواهد بود. این در حالی است که مالیات یا سایر هزینه‌های داخلی تبعیض‌آمیز حتی در خصوص کالاهای تعهدنشده نیز ممنوع است.^{۴۲}

معمولاً فقط اقدامات داخلی دولت‌ها در چارچوب اعمال ماده ۳ گات قرار می‌گیرد و چون تعرفه، یکی از انواع اقدامات مرزی^{۴۳} دولتهاست، خارج از دایره شمول تعهد رفتار ملی قرار می‌گیرد. با وجود این، باید توجه داشت که تشخیص اقدامات داخلی از اقدامات مرزی همیشه آسان نیست.^{۴۴} در حالت کلی می‌توان گفت به غیر از تعرفه، هر هزینه دیگری که از کالای خارجی در زمان یا محل ورود اخذ شود، تحت شمول ماده ۳ گات و الزامات منع تبعیض آن خواهد بود. بنابراین در تشخیص مالیات مغایر با ماده ۳ توجهی به مکان اعمال اقدامات نمی‌شود بلکه زمان اخذ مالیات مهم است. هر اقدام متضمن هزینه که بعد از اخذ تعرفه و ترخیص کالا به صورت مستقیم یا غیرمستقیم از کالاهای وارداتی اخذ می‌شود باید به صورت غیرتبعیض‌آمیز از کالاهای داخلی و وارداتی اخذ شود.^{۴۵}

پنل پرونده آرژانتین-پوست و چرم در مورد مالیات بر ارزش افزوده،^{۴۶} این کشور را ارجاع به ماده ۳ و یادداشت تفسیری بند ۱ اعلام کرد که اگرچه این مالیات در لب مرز اخذ می‌شود، با توجه به ماهیت ماده ۳ و چون فقط در مورد نقل و انتقالات داخلی اخذ می‌شود، اقدام داخلی محسوب می‌شود. علاوه بر این، بر اساس منطوق یادداشت تفسیری ماده ۳ اخذ این مالیات در زمان یا مکان ورود کالا به کشور باعث نمی‌شود که اقدام مالیاتی داخلی محسوب شود.^{۴۷} به این ترتیب، حتی اگر

41. Italian Discrimination against Imported Agriculture Machinery, paras. 15-16.

42. EEC-Regulation on Imports of Parts and Components, Report by the Panel, L/6657-37S/132, Adopted on 16 May, 1990, para. 5.4.

43. Border Measure

44. World Trade Organization, p. 75.

45. موسوی زوزو، موسی؛ تحول حقوق تجارت بین‌الملل در سازمان جهانی تجارت، میزان، ۱۳۹۲، ص ۱۲۰.

46. Value Added Tax

47. Argentina-Measures Affecting the Export of Bovine Hides, and the Import of Finished Leather, Report of the Panel, WT/DS155/R, 19 December 2000, paras.11.145.

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۶۳

ورود کالایی خاص، بنا به دلایل بهداشت عمومی، امنیت مصرف‌کنندگان و موارد مشابه در مرز ممنوع شود، سازگاری یا ناسازگاری چنین ممنوعیتی با موافقت‌نامه گات باید بر اساس ماده ۳ ارزیابی شود.^{۴۸}

نکته جالب این است که رفتار تبعیض‌آمیز مخالف ماده ۳ گات حتی در فقدان واقعی کالای وارداتی نیز امکان‌پذیر است. پنل حل اختلاف پرونده اندونزی-خودرو اعلام می‌کند که وجود تبعیض به‌خودی‌خود، نمایانگر نقض تعهد رفتار ملی خواهد بود بدون اینکه نیازی به حضور واقعی کالای خارجی باشد.^{۴۹} بر این اساس، در صورتی که کشوری به قلمرو کشور عضو دیگر، صادرات کالای خاصی نداشته باشد، باز می‌تواند نسبت به قوانین تبعیض‌آمیز مخالف تعهد رفتار ملی در مورد آن کالای خاص اعتراض کند. دلیل این امر آن است که منطبق تعهد رفتار ملی ماده ۳ گات، حمایت از انتظارات اعضا در مورد رابطه رقابتی بین کالای خود و کالای کشور دیگر است.

در پرونده اتحادیه اروپا-پنبه نسوز نیز پنل با این سؤال مواجه شد که آیا ماده ۳ در مورد کالاهای وارداتی که اساساً به علت ممنوعیت عمومی، معادل داخلی آن کالایی وجود ندارد نیز اعمال می‌شود؟ با توجه به اینکه فرانسه در قلمرو خود، اجازه تولید، معدن‌کاوی یا فروش پنبه نسوز را نمی‌داد، در این پرونده کانادا استدلال کرد که شروط این ممنوعیت به‌صورتی است که معادل ممنوعیت واردات الیاف پنبه نسوز است و به این جهت تحت شمول بند ۱ ماده ۱۱ موافقت‌نامه گات قرار می‌گیرد. پنل ضمن رد استدلال دولت کانادا اعلام کرد اینکه فرانسه دیگر پنبه نسوز تولید نمی‌کند باعث نمی‌شود این دستور دولت فرانسه در ذیل بند ۱ ماده ۱۱ قرار گیرد، بلکه موضوع باید بر اساس ماده ۳ ارزیابی شود.^{۵۰}

علی‌رغم عدم تصریح در ماده ۳، رفتار ملی گات شامل تبعیض واقعی^{۵۱} و تبعیض عملی^{۵۲} نیز می‌شود.^{۵۳} تبعیض واقعی در صورتی اتفاق می‌افتد که تبعیض‌آمیز بودن اقدام داخلی از منطوق صریح عبارات و واژه‌های قانون، بخشنامه یا آیین‌نامه دولتی حاصل شده باشد. ولی تبعیض عملی زمانی اتفاق می‌افتد که عمل تبعیض‌آمیز از ظاهر کلمات قانون مشخص نباشد ولی اجرای آن قانون

48. Peter Van Den Bossche, *op. cit.*, p. 329.

49. Indonesia-certain measures affecting the automobile industry, WT/DS54/R, WT/DS55/R, WT/DS59/R, 23 July 1998, para. 14.113.

50. European Communities-Measures Affecting Asbestos and Asbestos Containing Products, Report of the Appellate Body, WT/DS135/AB/R, 12 March, 2001, paras. 8.89 and 8.91.

51. *De jure*

52. *De facto*

53. Sherzod Shadikhodjaev, *op. cit.*, p. 71.

در عمل باعث تبعیض علیه کالاهای خارجی شود.^{۵۴}

در آزادسازی تجارت، لزوم غیرحمایتی بودن اقدامات داخلی باعث می‌شود تا دولت‌ها برای حمایت از کالاهای داخلی خود به جای اقدامات حمایت‌آمیز آشکار، متوسل به اقدامات بی‌طرفانه‌ای شوند که در باطن آن‌ها حمایت از کالاهای داخلی نهفته است. مبهم و غیرشفاف بودن چنین اقداماتی آن‌ها را تبدیل به چالش‌برانگیزترین مسئله در اعمال تعهد رفتار ملی کرده است.^{۵۵} اولین پرونده در این زمینه در سال ۱۹۸۷ مطرح شد.^{۵۶} از جمله پرونده‌هایی هم که بعد از تشکیل سازمان جهانی تجارت در این زمینه مطرح شد می‌توان به پرونده شیلی - نوشابه‌های الکلی اشاره کرد که در آن تبعیض مالیاتی در مورد این نوشابه‌ها بر اساس درصد الکل آن‌ها صورت می‌گرفت. این قانون از اول دسامبر سال ۲۰۰۰ قابل اجرا بود و در ظاهر علیه کالاهای داخلی و وارداتی به صورت یکسان اعمال می‌شد؛ به این صورت که با افزایش هر درجه الکل، ۴ درصد به میزان مالیات افزوده می‌شد. پایین‌ترین میزان مالیات که ۲۷ درصد بود متعلق به مشروبات دارای ۳۵ درصد یا کمتر الکل و بیشترین میزان مالیات که ۴۷ درصد بود متعلق به مشروبات دارای ۳۹ درصد یا بیشتر الکل بود. هیئت حل اختلاف و استیناف، این اقدام داخلی شیلی را برخلاف تعهد رفتار ملی دانست زیرا ۷۵ درصد نوشابه‌های داخلی شیلی دارای ۳۵ درصد یا کمتر الکل بود و بنابراین می‌بایست مالیات کمتری پرداخت می‌کردند و عملاً در مقابل مشروبات خارجی از آن‌ها حمایت می‌شد.^{۵۷} رکن حل اختلاف برای احراز تبعیض عملی، فارغ از عبارات و واژه‌های صریح یک قانون، معمولاً به دنبال پاسخ به این سؤال است که آیا این اقدامات در عمل مزیتی به کالاهای داخلی در مقابل کالاهای خارجی اعطا کرده یا چنین اثری نداشته است.^{۵۸}

پنل پرونده هند - اتومبیل، این فرصت را داشت که تفاوت بین اقداماتی را که در دامنه اعمال بند ۴ ماده ۳ (اقدامات داخلی) و اقداماتی را که در دامنه اعمال ماده ۱۱ (اقدامات مرزی) قرار

^{۵۴} برخی این دو نوع تبعیض را قانونی و واقعی نامیده‌اند. اولی را شامل وضعیتی می‌دانند که قانون منشأ پیدایش تبعیض است و دومی را شامل وضعیتی می‌دانند که اعمال قانون باعث شرایط تبعیض‌آمیز می‌شود. ن.ک: محمدتقی رضایی؛ نظام حقوقی سازمان جهانی تجارت، چاپ دوم، میزان، ۱۳۹۴، ص ۸۱.

^{۵۵} Sherzod Shadikhodjaev, *op. cit.*, p. 71.

^{۵۶} Japan-customs duties, taxes and labeling practice on imported wines and alcoholic beverages (Japan Alcoholic I), GATT panel report, I/6216, adopted 10 November, 1987, BISD 34s/83.

^{۵۷} Chili-taxes on alcoholic beverages, WTO appellate body report, WT/DS110/AB/R, 12 January 2000, paras. 62-76.

^{۵۸} پرونده‌هایی که در آن هیئت استیناف به موارد مرتبط با تبعیض عملی مالیاتی پرداخته، به شرح ذیل است. در این پرونده‌ها اقدامات دولت‌ها در عمل باعث اعطای مزیت به کالاهای داخلی در مقابل کالاهای مشابه یا کالای رقیب یا قابل جانشینی خارجی می‌شد:

Japan-Taxes on Alcoholic Beverages, Report of Appellate Body, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, 4 October 1996 & Korea-Taxes on Alcoholic Beverages, Report of the Appellate Body, WT/DS75/AB/R, WT/DS84/AB/R, 18 January 1999 & Chile-Taxes on Alcoholic Beverages, Report of the Appellate Body, WT/DS87/AB/R, WT/DS110/AB/R, 13 December 1999.

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۶۵

می گیرند توضیح دهد. پِنل به این نتیجه رسید که در ارتباط با دامنه اقدامات مربوط به ماده ۳ و رابطه آن با ماده ۱۱ نمی توان به این موضوع بی تفاوت بود که جنبه های مختلف اقدامات می تواند به شیوه های مختلف، فرصت های رقابتی کالاهای وارداتی را تحت تأثیر قرار دهد و به این جهت ممکن است این اقدامات در دامنه اعمال ماده ۳ یا ماده ۱۱ یا مابین آن ها قرار گیرد. در این پرونده، پِنل با استناد هم زمان به بند ۴ ماده ۳ و بند ۱ ماده ۱۱ گات، اقدامات هند را در اعمال محدودیت نسبت به واردات قطعات خودرو برخلاف تعهدات این کشور در موافقت نامه گات دانست.^{۵۹}

۴. رفتار ملی و بندهای ماده ۳

یکی از مسائلی که به پیچیدگی اجرای تعهد رفتار ملی در موافقت نامه گات افزوده است، مفصل بودن ماده ۳ این موافقت نامه است. چنانچه قبلاً ذکر شد، این ماده در ۱۰ بند و ۴ یادداشت تفسیری تدوین شده است. یکی از دلایل حجیم بودن ماده ۳ گات، پیچیده بودن انعقاد موافقت نامه های تجاری بین المللی است. برخی از بندهای ماده ۳ صرفاً به مسائل زمان انعقاد موافقت ارتباط دارند ولی برخی از آن ها جنبه خاصی از تعهد رفتار ملی را هدف قرار داده اند به صورتی که بدون پرداختن به آن ها امکان تبیین و تفسیر رفتار ملی گات فراهم نخواهد شد. لذا با توجه به اینکه نیازی به بررسی تمام بندهای ماده ۳ نخواهد بود، بحث حاضر، محدود به بررسی بندهای ۱، ۲ و ۴ و دو یادداشت تفسیری بند ۲ و ۱ خواهد شد. ابتدا درباره بندها و یادداشت های تفسیری اشاره شده توضیح داده می شود.

۴-۱. بند ۱ ماده ۳

متن بند ۱ به این شرح است: «از نظر کشورهای متعاقد، اعمال مالیات ها و سایر عوارض داخلی، قوانین، مقررات و پیش شرط هایی که فروش داخلی، عرضه برای فروش، خرید، حمل و نقل، توزیع محصولات را متأثر می کند و مقررات کمی داخلی که ترکیب، نحوه تولید یا سهمیه مصرفی خاصی مقرر می دارد در مورد کالاهای داخلی یا وارداتی نباید به صورتی باشد که موجب اعطای حمایت به کالاهای داخلی شود».^{۶۰}

59. India-Measures Affecting the Automotive Sector, Report of the Panel, WT/DS146/R, WT/DS175/R, 21 December, 2001, para. 8.1.

60. The contracting parties recognize that internal taxes and others internal charges, and laws, regulations and requirements affecting the internal sale, offering for sale, purchase, transportation, distribution or use of products, and internal quantitative regulations requiring the mixture, processing or use of products in specified amounts or proportions, should not be applied to imported or domestic product so as to afford protection to the domestic production.

یادداشت تفسیری این بند نیز اضافه می‌دارد: «هر مالیات یا عوارض داخلی دیگر، یا هر قانون، قاعده یا پیش‌شرط اشاره‌شده از نوع پاراگراف ۱ که در مورد کالای وارداتی و کالای مشابه داخلی اعمال می‌شود و در مورد کالای وارداتی در زمان یا محل ورود، اخذ یا اعمال می‌شود باید مالیات یا عوارض داخلی دیگر، قانون، قاعده یا پیش‌شرط از نوع مذکور در پاراگراف ۱ محسوب شده و شامل شروط ماده ۳ باشد».^{۶۱}

بند ۱ ماده ۳، اصول کلی رفتار ملی را بیان می‌کند در حالی که دیگر بندهای ماده ۳ به موضوعات اختصاصی می‌پردازند. بند ۱ ماده ۳ زمینی را فراهم می‌کند که تخم سایر بندهای ماده ۳ در آن بارور شده و نتیجه لازم را به بار می‌آورد. به عبارت دیگر، بند ۱ ماده ۳ بخشی از بند ۲ و بقیه بندهای ماده ۳ محسوب می‌شود. این بند در خصوص هر یک از بندها و جملات و عبارات موجود در ماده ۳ به صورت متفاوت و به فراخور اهداف و موضوعات آن‌ها اعمال می‌شود. مثلاً در مورد بند ۲ که دارای دو جمله متفاوت است، با در نظر گرفتن تفاوت‌های دو جمله، به صورت متفاوت پرتوافشانی کرده و معانی آن‌ها را مشخص می‌کند.^{۶۲}

هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی درباره این بند اعلام می‌دارد: «اصل کلی که در بند ۱ ماده ۳ مقرر می‌شود این است که اقدامات داخلی نباید باعث اعطای حمایت به کالاهای داخلی شود. این اصل کلی باعث روشن شدن بقیه متن ماده ۳ می‌شود. هدف بند ۱ ماده ۳ این است که اصلی را بر پا دارد که به عنوان راهنمایی جهت درک و تفسیر بند ۲ و سایر بندهای مرتبط ماده ۳ مورد استفاده قرار گیرد».^{۶۳}

۲-۴. بند ۲ ماده ۳

بند ۲ مقرر می‌دارد: «محصولات قلمرو اعضای متعاهد، بعد از ورود به قلمرو عضو دیگر نباید فراتر از آنچه به صورت مستقیم یا غیرمستقیم در مورد کالاهای مشابه داخلی اعمال می‌شود به صورت مستقیم یا غیرمستقیم، هدف هر نوع مالیات و عوارض داخلی قرار گیرد».^{۶۴} علاوه بر این، هیچ عضوی نباید عوارض داخلی را در مورد کالاهای داخلی و وارداتی به روشی اعمال کند که برخلاف

61. Any internal tax or other internal charge, or any law, regulation or requirement of the kind referred to in paragraph 1 which applies to an imported product and to the like domestic product and is collected or enforced in the case of the imported product at the time or point of importation, is nevertheless to be regarded as an internal tax or other internal charge, or law, regulation or requirement of the kind referred to in paragraph 1, and is accordingly subject to the provisions of article III.

62. Japan-Taxes on Alcoholic Beverages, Report of Appellate Body, p. 18.

63. *Ibid.*

64. The products of the territory of any contracting party imported into the territory of other contracting party shall not subject, directly or indirectly, to internal taxes or other internal charges of any kind in excess of those applied, directly or indirectly, to like domestic products.

اصل مقرر شده در بند ۱ این ماده باشد».^{۶۵}

این بند دارای یادداشت تفسیری به شرح ذیل است:

«مالیاتی که با شرایط جمله اول بند ۲ سازگاری دارد فقط در صورتی با شرایط جمله دوم متعارض خواهد بود که بین کالای مورد مالیات از یک طرف و کالای مستقیماً رقیب یا کالای قابل جانشینی که به صورت مشابه مورد مالیات قرار نگرفته، رقابتی وجود داشته باشد».^{۶۶}

بند ۲ مشخصاً به مالیات و عوارض پرداخته و به دنبال منع هرگونه اقدام تبعیض آمیز در اخذ مالیات و عوارض است. بند ۲ ماده ۳ از دو جمله تشکیل می شود و هر کدام از آنها دامنه اعمال متفاوتی دارند. با وجود این، هر دو جمله همسو با تعهد رفتار ملی به دنبال حفظ شرایط رقابتی بین کالاهای داخلی و وارداتی هستند. جمله اول، هرگونه مالیات و عوارض نابرابر را بین کالای وارداتی و «کالای مشابه»^{۶۷} داخلی ممنوع می کند. اما جمله دوم و یادداشت تفسیری آن، تعهد رفتار ملی را به کالاهای نامشابهی می کشاند که ممکن است «کالاهای مستقیماً رقیب و قابل جانشینی»^{۶۸} باشند. برای درک مقررات مندرج در جمله دوم باید بند ۱، ۲ و یادداشت تفسیری آن را با هم در نظر گرفت.^{۶۹}

از نظر هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه های الکلی، هر نوع مالیات و عوارض داخلی در صورتی با جمله اول بند ۲ مخالف خواهد بود که از تحقق دو شرط آتی اطمینان حاصل شود: الف) کالای داخلی و کالای وارداتی مشابه باشند. ب) کالای وارداتی بیش از ۷۰٪ کالای داخلی مورد مالیات قرار گرفته باشد.^{۷۱} رکن حل اختلاف قبلاً در پرونده دیگر نیز لزوم احراز همزمان این دو شرط را اعلام کرده است.^{۷۲} یکی از بحث برانگیزترین مسائل در این خصوص، احراز مشابهت بین کالای داخلی و وارداتی است که در مباحث آینده به آن پرداخته خواهد شد.

اما کالاهایی که با هم رقیب بوده و در عین حال ممکن است وصف مشابهت در آنها کامل نباشد در حوزه جمله دوم و یادداشت تفسیری آن قرار می گیرد؛^{۷۳} یعنی ممکن است دو کالا دارای

65. Moreover, no contracting party shall otherwise apply internal charges to imported or domestic products in a manner contrary to the principles set forth in paragraph 1.

66. A tax conforming to the requirements of the first sentence of paragraph 2 would be considered to be inconsistent with the provisions of the second sentence only in cases where competition was involved between, on the one hand, the taxed product and, on the other hand, a directly competitive or substitutable product which was not similarly taxed.

67. like products

68. directly competitive or substitutable products

69. Japan-taxes on alcoholic beverage, Report of Appellate Body, p. 24.

70. In excess

71. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, p. 19.

72. See: United States-Measures Affecting the Importation, Internal Sale and Use of Tobacco, Report of Panel, DS44/R, 4 October 1994.

73. Krieger, Cameron R. & Robert E. Hudee, 2000, "Essays on the Nature of International Trade Law", *Chicago Journal of International Law*: Vol. 1: No. 1, Art. 24, p.105.

ویژگی‌های کالای مشابه نباشند ولی کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی باشند. نتیجه معقولی که از این تفاوت حاصل می‌شود این است که می‌توان حتی در صورتی که تخلف از جمله اول بند ۲ احراز نشود به تخلف از جمله دوم بند ۲ استناد کرد. معمولاً اگر در مرحله اول، دو کالا طبق بند ۱ ماده ۲ «کالای مشابه» ارزیابی نشوند در مرحله بعدی «مستقیماً رقیب یا قابلیت جانشینی» آن‌ها طبق جمله دوم این بند ارزیابی می‌شود.^{۷۴} البته این بر عهده مدعی خواهد بود که تخلف از رفتار ملی را بر اساس جمله اول یا دوم ثابت کند.

برای احراز تخلف، از جمله دوم بند ۲ نیاز به احراز معیار سه‌گانه آتی وجود دارد: ۱- کالای داخلی و کالای وارداتی مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی باشند. ۲- کالای داخلی و کالای وارداتی به‌صورت یکسان مورد مالیات قرار نگرفته باشند ۳- مالیات نابرابر باعث اعطای حمایت به کالای داخلی شده باشد.^{۷۵} بنابراین می‌توان تفاوت این دو جمله را به این صورت خلاصه کرد: در حالی که جمله اول از کالای مشابه صحبت می‌کند، جمله دوم از کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی صحبت می‌کند. در حالی که جمله اول از مالیات فراتر^{۷۶} صحبت می‌کند، جمله دوم از به‌صورت یکسان مورد مالیات قرارنگرفتن^{۷۷} صحبت می‌کند و نهایتاً اینکه در حالی که در جمله اول، معیار حمایت‌آمیز بودن وجود ندارد، جمله دوم از اعمال اقدامات به‌صورتی که باعث اعطای حمایت شود^{۷۸} صحبت می‌کند.

به این ترتیب، طرف شاکی که مدعی نقض بند ۲ ماده ۳ می‌شود، دو مسیر در پیش رو دارد: مسیر اول این است که ثابت کند کالای داخلی و وارداتی مشابه هستند و کالای وارداتی از کالای داخلی بیشتر مورد مالیات قرار گرفته است. مسیر دوم این است که ثابت کند دو کالای داخلی و وارداتی مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی هستند و این دو کالا به‌صورت مشابه مورد مالیات قرار نگرفته‌اند و این مالیات نامشابه به‌صورتی اعمال شده که باعث اعطای حمایت به کالاهای داخلی شده است.

۳-۴. بند ۴ ماده ۳

بند ۴ مقرر می‌دارد: «کالای هریک از کشورهای عضو، بعد از ورود به قلمرو کشور دیگر در خصوص قوانین، مقررات و الزاماتی که فروش داخلی، عرضه برای فروش، خرید، حمل‌ونقل، استفاده و توزیع آن‌ها را تحت تأثیر قرار می‌دهد باید از رفتار نه کمتر مساعد با کالاهای داخلی بهره‌مند شود. شروط

74. World Trade Organization, 76.

75. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, p. 24.

76. In excess

77. Not similarly taxed

78. So as to afford protection

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۶۹

این پاراگراف، مانع اعمال مالیات داخلی متفاوت بر حمل و نقل داخلی که نه بر اساس ملیت کالا بلکه بر اساس کاربرد اقتصادی وسیله نقلیه است نمی‌شود.^{۷۹}

دولت‌ها بنا به ملاحظات بهداشتی،^{۸۰} حفاظت از محیط‌زیست یا سایر دلایل، ممکن است به دنبال کنترل کالای خاص باشند. بند ۴ مخالف اتخاذ این نوع سیاست‌ها از طرف دولت‌های متعاهد نیست ولی اعمال چنین مقرراتی را در صورت تبعیض آمیز نبودن علیه کالاهای وارداتی و با رعایت رفتار نه کمتر مساعد نسبت به کالاهای داخلی مجاز می‌دارد. بر اساس این بند، دولت‌ها به شرط عدم اعمال تبعیض علیه کالاهای وارداتی می‌توانند با توسل به قوانین و مقررات داخلی توزیع، عرضه، حمل و نقل یا فروش یا مصرف کالاها در داخل قلمرو را خود کنترل کنند.

بند ۴ ماده ۳ شامل قوانین و مقرراتی نیز می‌شود که به صورت مستقیم اثر حمایتی ندارند ولی به صورت غیرمستقیم شرایط را به ضرر کالاهای وارداتی تغییر می‌دهند.^{۸۱} در پرونده کره-اقدامات مختلف گوشت گاو، خرده‌فروشان این نوع گوشت، برای فروش گوشت وارداتی باید عملاً از فروش گوشت داخلی صرف نظر می‌کردند. با توجه به اینکه بیشتر خرده‌فروشان، فروش گوشت داخلی را انتخاب کرده بودند، هیئت استیناف ابراز داشت در صورت اعمال این سیستم خرده‌فروشی، گوشت وارداتی از شبکه توزیع خرده‌فروشان محروم می‌شود.^{۸۲} بر اساس نظر این هیئت، تخلف از بند ۴ ماده ۳ به معنی اثبات تفاوت رفتاری رسمی نیست بلکه هر وقت با کالای داخلی و خارجی به صورتی رفتار شود که در اثر آن شرایط رقابتی به ضرر کالای خارجی تغییر یابد می‌توان گفت نقض بند ۴ اتفاق افتاده است.^{۸۳}

علاوه بر این، امکان دارد قوانین و مقررات و شرایطی که اطاعت از آن‌ها اجباری نبوده و مؤسسات یا شرکت با اطاعت دوطلبانه از آن‌ها فقط می‌توانند از تشویق خاصی برخوردار باشند برخلاف بند ۴ ماده ۳ باشند.^{۸۴} در پرونده چین-قطع‌ات وارداتی ماشین، خودروسازان چینی در صورت استفاده از قطعات خارجی با روند اداری و تأخیراتی مواجه می‌شدند که در صورت استفاده آن‌ها از

79. The products of the territory of any contracting party imported into the territory of any other contracting party shall be accorded treatment no less favorable than that accorded to like products of national origin in respect of all laws, regulations and requirements affecting their internal sale, offering for sale, purchase, transportation, distribution or use. The provisions of this paragraph shall not prevent the application of differential internal transportation charges which are based exclusively on the economic operation of the means of transport and not on the nationality of the product.

80. See: Boris Rigod, The Purpose of the WTO Agreement on the Application of Sanitary and Phytosanitary Measures (SPS), *EJIL*, 2013, vol. 24, No. 2.

81. Canada-Certain Measures Affecting the Automotive in Industry, Appellate Body Report, WT/DS 139/AB/R, WT/DS/142/AB/R, 31 May 2000, paras. 10.80 and 10.84-10.85.

82. Korea-Measures Affecting Imports of Fresh, Chilled and Frozen Beef, Report of the Appellate Body, WT/DS161/AB/R, WT/DS169/AB/R, 11 December 2000, paras. 145-146.

83. *Ibid.*, paras. 135-137.

84. Canada-Measures Affecting the Export of Civilian Aircraft, Report of Panel, WT/DS 70/R, 14 April 1999, para. 10.73.

قطعات داخلی قابل اجتناب بود. هیئت استیناف این اختلاف اعلام کرد این امر باعث می‌شود تولیدکنندگان خودرو در چین، تشویق به استفاده از قطعات داخلی شوند و در نتیجه شرایط رقابتی در بازار چین علیه قطعات وارداتی تغییر می‌کند.^{۸۵}

رکن استیناف پرونده اتحادیه اروپا-رژیم صادرات، فروش و توزیع موز، پا را فراتر از این گذاشته و بیان می‌دارد که بند ۴ ماده ۳، ارجاعی ویژه به بند ۱ ماده ۳ ندارد. لذا برای احراز تخلف از بند ۴ ماده ۳ نیازی به احراز اعطای مزیت به کالای داخلی نیست.^{۸۶} ولی هیئت استیناف پرونده اتحادیه اروپا - پنبه نسوز با رد این نظر بیان داشت که اصطلاح «رفتار نه کمتر مساعد» که در بند ۴ استفاده شده، بیان دیگر اصل کلی «اقدامات داخلی نباید به صورتی اعمال شود که باعث اعطای حمایت به کالاهای داخلی شود» بند ۱ ماده ۳ گات است.^{۸۷}

در این پرونده و پرونده کره-اقدامات مختلف گوشت گاو، هیئت‌های حل اختلاف برای احراز تخلف از تعهدات این بند، تحقق معیارهای سه‌گانه آتی را لازم می‌دانند: ۱- کالای وارداتی و کالای بومی مشابه باشند. ۲- اقدام مورد بحث یک قانون، مقررات یا شرایطی باشد که فروش داخلی، پیشنهاد برای فروش، خرید، حمل‌ونقل، توزیع یا استفاده آن‌ها را تحت تأثیر قرار دهد. ۳- کالای وارداتی، رفتاری نه کمتر مساعد در مقابل کالای داخلی دریافت کرده باشد.^{۸۸}

۵. تفسیر اصطلاحات ماده ۳ گات

در ماده ۳ گات، مفاهیم و اصطلاحاتی وجود دارد که هیچ تعریف یا توصیف خاصی از آن‌ها در متن ماده پیدا نمی‌شود. این در حالی است که اعمال و اجرای صحیح تعهد رفتار ملی گات بستگی به داشتن تعاریف و معانی دقیق و شفاف از این مفاهیم و اصطلاحات دارد. امکان پرداختن به تمام این اصطلاحات و مفاهیم در این مجال نیست.^{۸۹} لذا بحث در این مورد، محدود به اصطلاحات و مفاهیم کلیدی مندرج در ماده ۳ گات خواهد شد. در این بین، اصطلاحاتی مانند «کالای مشابه» و «کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی» و مفاهیمی مانند تبعیض علیه کالاهای وارداتی و حمایت از کالاهای داخلی، پایه‌ای محسوب می‌شوند که بدون تعیین حدود و ثغور آن‌ها، اعمال و اجرای تعهد رفتار ملی گات، مشکل به نظر می‌رسد. لذا در مطالب آینده، موارد ذکر شده در پرتو آرا و گزارش‌های رکن حل اختلاف بررسی خواهد شد.

85. China-measures affecting imports of automobile parts, reports of the appellate body, WT/DS3339/AB/R, WT/DS340/AB/R, WT/DS342/AB/R, 15 December 2008, p. 84.

86. EC-Bananas, Regime for the Importation, Sale and Distribution of Bananas, Appellate Body Report, WT/DS27/AB/R, 9 September 1997 para. 216.

87. European Communities-Measures Affecting Asbestos and Asbestos Containing Products, Appellate Body Report, paras. 100.

88. World Trade Organization, *op. cit.*, p. 80.

89. *See*: Van Den Bossche, *op. cit.*, pp. 326-364.

۵-۱. کالای مشابه

موافقت‌نامه گات و سایر موافقت‌نامه‌های سازمان جهانی تجارت، کالای مشابه را تعریف نمی‌کنند و رویه رکن حل اختلاف نیز تعریف جامعی از این اصطلاح ارائه نداده است. این در حالی است که بیش از ۵۰ مقرر موافقت‌نامه‌های سازمان جهانی تجارت با معیارهای مشابهت در ارتباط هستند. اصطلاح کالای مشابه یا اصطلاحات هم‌سنگ آن، ۱۶ بار در موافقت‌نامه گات استفاده شده است.^{۹۰} عبارت «کالای مشابه» در بند ۲ و بند ۴ ماده ۳ گات نیز استفاده شده است. جمله اول بند ۲ اعلام می‌دارد که کالاهای وارداتی نباید بیش از کالاهای مشابه داخلی مورد مالیات قرار گیرند و در ماده ۴ موضوع عدم اعطای رفتار نه کمتر مساعد نسبت به کالاهای وارداتی در مقایسه با کالاهای مشابه داخلی مطرح است. در همه این موارد، آنچه بیش از تعریف کالای مشابه اهمیت دارد این است که بر اساس چه معیار یا ملاکی می‌توان گفت دو کالا مشابه هستند.

دو کالا ممکن است در برخی ویژگی‌های فیزیکی مشابه و در برخی ویژگی‌ها متفاوت باشند. در عین حال، شباهت فیزیکی می‌تواند بسیار گمراه‌کننده باشد. در دنیای واقعی دو کالای کاملاً یکسان، ممکن است دو کالای کاملاً متفاوت باشند. تفاوت ترکیب شیمیایی بی‌خاصیت و داروی شگفت‌انگیز ممکن است فقط در یک اتم باشد. بنابراین برای مشابه اعلام کردن دو کالا علاوه بر معیار تشابه فیزیکی باید به دنبال معیارهای دیگر بود. همچنین باید معیاری در دست باشد تا بتوان بر اساس آن، میزان مشابه بودن دو کالا را با توجه به الزامات خاص هر مقرر قانونی گات و سازمان جهانی تجارت احراز کرد.^{۹۱} واقعیت این است که میزان مشابهت لازم برای اعمال رفتار ملی در مقررات مختلف سازمان جهانی تجارت متفاوت است. این امر حتی در خود ماده ۳ گات نیز صادق است.

این مطلب کاملاً پذیرفته شده است که مفهوم کالای مشابه شامل معیارهای متفاوت در مقررات و موافقت‌نامه‌های مختلف سازمان جهانی می‌شود.^{۹۲} دامنه اعمال مفهوم شباهت در جاهای مختلف با اجراء شروط متفاوت از هریک از موافقت‌نامه‌های سازمان جهانی تجارت دچار انقباض یا انبساط می‌شود.^{۹۳} مفهوم مشابهت در موافقت‌نامه گات، تصویر اکاردئون را به ذهن متبادر می‌کند. اکاردئون مشابهت به اقتضای جاهای مختلفی که در گات یا سایر موافقت‌نامه‌های سازمان جهانی تجارت به کار رفته است منبسط یا منقبض می‌شود. مکان‌هایی که این اصطلاح باید منبسط شود با توجه به متن موافقت‌نامه و شرایط موجود در هر مورد تعیین می‌شود. به‌عنوان مثال، هیئت

90. Sherzod Shadikhodjaev, *op. cit.*, p. 80.

91. Donald H. Regan, *op. cit.*, p. 446.

92. *Ibid.*, p. 444.

93. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, Page: 23 and EC-Asbestos, Appellate Body Report, paras. 98-99.

استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی معتقد بود که در جمله اول بند ۲ ماده ۳ باید این اکارذئون منقبض شود.^{۹۴}

برخلاف جمله دوم بند ۲ ماده ۳ که جنبه‌های متفاوتی از ویژگی‌های حمایتی یک اقدام داخلی را مدنظر قرار داده است و به دنبال گسترش دامنه اعمال این ماده به فراتر از کالاهای مشابه است، باید در اعمال جمله اول مسیر باریک‌تری در پیش گرفت تا از شمول آن به اقداماتی که نص صریح جمله، آن‌ها را منع نمی‌کند جلوگیری شود. بنابراین، تفسیر اصطلاح کالای مشابه جمله اول بند ۲ باید به صورت مضیق باشد. البته این تفسیر نیز باید به صورت موردی انجام گیرد. این امر امکان در نظر گرفتن عناصر مختلف تشکیل‌دهنده کالای مشابه و تعیین میزان مضیق بودن تفسیر در هر مورد خاص و با توجه به هر اقدام مالیاتی را فراهم می‌کند.^{۹۵} هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی نیز بر این مطلب صحه گذاشته که در تفسیر کالای مشابه جمله اول ماده ۲ باید از تفسیر مضیق استفاده کرد.^{۹۶} با وجود این، هیئت استیناف پرونده فیلیپین-نوشابه‌های تقطیری اعلام می‌کند که لزوم مضیق بودن تفسیر کالای مشابه در جمله اول بند ۲ آن را محدود به کالاهای یکسان^{۹۷} نمی‌کند.^{۹۸}

در تعیین شباهت بین دو کالا ممکن است فاکتورهای شباهت متفاوت باشد. مثلاً در مورد دو نوع سیب، ویژگی‌هایی مانند مزه، کیفیت تغذیه‌ای، رنگ و اندازه می‌تواند تعیین‌کننده شباهت یا متفاوت بودن آن‌ها باشد.^{۹۹} علاوه بر این، گات موافقت‌نامه تجاری است؛ لذا شباهت نیز باید مفهوم تجاری در نظر گرفته شود تا برای احراز آن بتوان از عوامل بازار استفاده کرد. اصلی‌ترین عامل تعیین‌کننده بازار نیز رقابت بین کالاهاست. مهم‌ترین دلیل جلوگیری از تبعیض رفتاری از طریق اعمال رفتار ملی نیز جلوگیری از به هم خوردن معادلات رقابتی بین دو کالای رقیب است. برخی از معیارهایی که ممکن است در ارزیابی موردی کالای مشابه در نظر گرفته شود شامل مواردی مانند هدفی که برای مصرف کالا در بازار مورد بحث در نظر گرفته شده،^{۱۰۰} ذائقه و عادات مصرف‌کننده، مشخصات کالا و طبیعت و کیفیت آن است.^{۱۰۱} هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های

94. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, p. 21.

95. Sherzod Shadikhodjaev, *op. cit.*, p. 81.

96. این رویکرد در پرونده‌های اخیر نیز رعایت شده است. ن.ک:

Brazil-certain Measures Concerning Taxation and Charges, WT/DS472/R, WT/DS497/R, reports of the panel, 30 August 2017, p. 96.

97. Identical

98. Philippines-Taxes on Distilled Spirits, report of the appellate body, WT/DS396/AB/R, WT/DS403/AB/R, 21 December 2011, p. 48.

99. Krieger, Cameron R. & Robert E. Hudee, *op. cit.*, pp. 103-104.

100. Product's end-uses in a given market

101. Report of the Working Party on Border Tax Adjustments, Bisd 18S/97, Para. 18 & See: Brazil-certain measures concerning taxation and charges, WT/DS472/R, WT/DS497/R, reports of the panel, 30 August 2017, para. 7.122.

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۷۳

الکلی نیز در تفسیر جمله اول بند ۲ ماده ۳ در جهت احراز شباهت، استفاده از معیارهای چهارگانه آتی را پیشنهاد کرد: ۱- هدف نهایی استفاده از کالا ۲- ذاتی و عادات مصرف کننده ۳- کیفیت، طبیعت و مشخصات کالا ۴- طبقه بندی کالا در نظام هماهنگ^{۱۰۲} تعرفه‌ای. همچنین از نظر این هیئت، علاوه بر اینکه تفسیر واژه کالای مشابه باید بر پایه بررسی موردی صورت گیرد، این معیارها نیز جنبه حصری نداشته و فقط وسیله‌ای برای دسته بندی و ارزیابی دلایل ارائه شده هستند و از بررسی موردی تمام شواهد مرتبط، بی نیاز نیستند.^{۱۰۳}

باید توجه داشت معیارهای فوق باید در کشور محل استفاده کالا در نظر گرفته شوند. در پرونده فیلیپین - نوشابه‌های تقطیری، هیئت استیناف، هدف استفاده از نوشابه را در فیلیپین، رفع تشنگی همراه با خنک شدن، پذیرایی، تمدد اعصاب و سکر مطلوب اعلام کرد و چون نوشابه‌های داخلی این کشور همانند نوشابه‌های خارجی برای این اهداف استفاده می‌شدند، نوشابه‌های تقطیری با شکر فیلیپین را با نوشابه‌های خارجی بدون شکر، مشابه اعلام کرد.^{۱۰۴} از نظر این هیئت در صورتی که از بین معیارهای فوق فقط ویژگی‌های فیزیکی دو کالا متفاوت باشد، باز ممکن است آن دو کالا را مشابه محسوب کرد.^{۱۰۵} همچنین هیئت استیناف پرونده اتحادیه اروپا - پنبه نسوز، تفاوت فیزیکی دو نوع پنبه را در سرطان‌زا یا سمی بودن یا نبودن آن‌ها می‌داند و این دو ویژگی را در مورد رفتار مشتری حائز اهمیت دانسته و اعلام می‌دارد که این تفاوت می‌تواند پایه‌ای برای ارزیابی شباهت و رابطه رقابتی بین آن‌ها باشد.^{۱۰۶}

شاید آسان‌ترین روش احراز مشابهت دو کالا، توجه به طبقه بندی تعرفه‌ای آن‌ها باشد. در پرونده‌های مختلفی هم طبقه بندی تعرفه‌ای به عنوان معیاری جهت احراز مشابه بودن دو یا چند کالا به کار رفته است.^{۱۰۷} ولی باید توجه داشت که هم طبقه بودن دو کالا در جدول تعرفه در صورتی می‌تواند به عنوان نشانه مشابه بودن دو کالا ارزیابی شود که جداول طبقه بندی تعرفه‌ای کامل بوده و شامل دامنه وسیعی از کالاها نباشند. بنابراین در صورتی که دو کالا معیارهای سه گانه اولی را داشته باشند به صرف اینکه آن‌ها در یک طبقه مالیاتی قرار نمی‌گیرند نمی‌توان آن‌ها را نامشابه دانست.^{۱۰۸}

102. Harmonized System (HS)

103. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, Pages: 19-20.

104. Philippines-Taxes on Distilled Spirits, reports of the Panel, WT/DS396/R, WT/DS403/R, 15 August 2011, p. 61.

105. *Ibid.*, p. 48.

106. European Communities-Measures Affecting Asbestos and Asbestos-Containing Products, Report of the Appellate Body, para. 114.

107. *See*: EEC-Measures on Animal Feed Proteins, BISD 25S/49; Japan-Customs Duties, Taxes and Labeling Practices on Imported Wines and Alcoholic Beverages, BISD 34/83; United States-Standards for Reformulated and Conventional Gasoline, WT/DS2/9, Adopted on 20 May 1996.

108. Sherzod Shadikhodjaev, *op. cit.*, p. 82.

در پایان این بحث ذکر این نکته ضروری است که عبارت مشابه که در بند ۴ آمده، متفاوت از موارد استفاده آن در بندهای قبل است. هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی، محدوده کالای مشابه موجود در بند ۴ را فراخ‌تر از جمله اول بند ۲ می‌داند. علت این امر آن است که دامنه جمله اول بند ۲ با در نظر گرفتن جمله دوم بند اخیر مشخص می‌شود در حالی که در بند ۴ چنین محدودیتی وجود ندارد. با وجود این، رکن استیناف پرونده اتحادیه اروپا-پنبه نسوز اعلام داشته که اگرچه دامنه کالای مشابه بند ۴ بسیار فراخ‌تر از دامنه آن در جمله اول بند ۲ است، به یقین دامنه آن وسیع‌تر از دامنه دو جمله بند ۲ با هم نخواهد بود.^{۱۰۹}

۲-۵. «کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی»

یادداشت تفسیری جمله دوم بند ۲ ماده ۳ دامنه اعمال تعهد رفتار ملی را به کالاهایی می‌کشد که اگرچه مشابه نیستند، رابطه رقابتی و قابلیت جانشینی بین آن‌ها وجود دارد. عبارت استفاده‌شده برای توصیف چنین کالاهایی، «مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی» است. همانند کالای مشابه در جمله اول، مفهوم کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی در جمله دوم و یادداشت تفسیری آن توضیح داده نشده است و دوباره آرا و گزارش‌های رکن حل اختلاف، این مهم را به عهده گرفته، بر روی این مفهوم و دامنه اعمال آن پرتوافکنی می‌کنند.^{۱۱۰}

دو کالایی که مشابه نیستند ممکن است با توجه به طبیعت و شرایط رقابتی بازار با یکدیگر رقیب یا قابل جانشینی باشند. مثلاً دو کالای سیب و گلابی ماهیت متفاوت دارند ولی ممکن است در شرایط خاصی از نظر مصرف‌کنندگان با همدیگر قابل جانشینی باشند و در بازار خاصی از نظر قیمت با یکدیگر وارد رقابت شوند.^{۱۱۱} در این اتباط، واژه مستقیماً، دامنه قابل جانشینی یا رقیب بودن را تنگ کرده و حکایت از لزوم نزدیکی رقابت بین کالای داخلی و کالای وارداتی دارد. با وجود این، در احراز این رقابت مستقیم باید رقابت آشکار و پنهان بین دو کالا نیز در نظر گرفته شود. علاوه بر این، در حالی که قابلیت جانشینی از نظر مصرف‌کنندگان سنجیده می‌شود، رقیب بودن آن‌ها با توجه به خود کالاها در یک بازار تعیین می‌شود.^{۱۱۲}

به نظر هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی در ارزیابی بازار مربوطه باید شرایط رقابتی بازار و انعطاف‌پذیری بودن قابلیت جانشینی کالاها در نظر گرفته شود.^{۱۱۳} در پرونده کره-نوشابه‌های الکلی نیز هیئت استیناف اعلام کرد که رقابت در بازار، امری پویا و متغیر است. به این

109. European Communities-Measures Affecting Asbestos and Asbestos-Containing Products, Report of the Appellate Body, para. 114.

110. Peter Van Den Bossche, *op. cit.*, p. 334.

111. Sherzod Shadikhodjaev, *op. cit.*, p. 83.

112. *Ibid.*, p. 84.

113. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, p. 25.

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۷۵

جهت برای احراز کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی نباید صرفاً به ترجیحات مشتری حاضر اکتفا کرد چون ممکن است مصرف‌کنندگان در وضعیت حاضر، دو کالا را قابل جانشینی ندانند ولی در آینده آن‌ها را قابل جانشینی ارزیابی کنند.^{۱۱۴}

رکن حل اختلاف برای تعیین مشابه یا مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی کالاها معمولاً آن‌ها را به صورت موردی و یکی در مقابل دیگری بررسی می‌کند. با وجود این، در مواردی نیز هیئت استیناف، گروهی از کالاهای وارداتی را با یک کالای داخلی مقایسه کرده است.^{۱۱۵} رکن حل اختلاف، این اقدام خود را وسیله‌ای تحلیلی دانسته و اعلام داشته به این ترتیب به دنبال اجتناب از تکرار مقایسه کالاهای وارداتی و داخلی بوده است.^{۱۱۶}

ممکن است این سؤال مطرح شود که چه تفاوتی بین کالای مشابه و کالای مستقیماً رقیب و قابل جانشینی وجود دارد. این سؤال از این رو مطرح می‌شود که تمام ویژگی‌هایی که برای کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی مطرح شد، شامل کالای مشابه نیز می‌شود. باید توجه داشت که دو کالای مشابه (مانند دو نوع مختلف سیب) کاملاً قابل جانشینی با یکدیگر خواهند بود. ولی دو کالا که کاملاً مشابه نیستند (مانند سیب و گلابی) ممکن است به صورت ناقص قابل جانشینی باشند. بنابراین دو کالای کاملاً قابل جانشینی، حتماً مشابه خواهند بود ولی دو کالا که حالت جانشینی در آن‌ها کامل نیست ممکن است کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی محسوب نشوند.^{۱۱۷} هیئت استیناف پرونده کانادا-نشریات نیز اعلام می‌کند که اگر قابلیت جانشینی کالای داخلی و وارداتی ناقص باشد ممکن است باز آن‌ها را بر اساس جمله دوم بند ۲ مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی دانست. ولی اگر قابلیت جانشینی ناقص باشد نمی‌توان این دو کالا را تحت شمول جمله اول بند ۲ قرار داد.^{۱۱۸}

دایره اعمال کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی گسترده‌تر از مفهوم کالای مشابه است. گستردگی دایره اعمال این مفهوم در هر مورد خاص و با توجه به عوامل مرتبط تعیین می‌شود. رویه رکن حل اختلاف نیز تعیین میزان گستردگی این مفهوم را بر عهده هیئت‌های رسیدگی‌کننده به اختلاف قرار می‌دهد تا با توجه به عوامل مرتبط، نسبت به آن اقدام کنند.^{۱۱۹} هیئت استیناف پرونده کره - نوشابه الکلی، کالای مشابه را زیرمجموعه کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی می‌داند؛ یعنی هر کالا با مشابه خود مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی محسوب می‌شود ولی همه

114. Korea-Alcoholic Beverage, Appellate Body Report, para. 114.

115. See: Korea-alcoholic beverages, panel & appellate body report.

116. Sherzod Shadikhodjaev, *op. cit.*, p. 84.

117. *Ibid.*, p. 84.

118. Canada-periodicals, appellate body report, p. 28.

119. Canada-periodicals, appellate body report, p. 20 & Korea-alcoholic beverages, appellate body report, para. 118.

کالاهای مستقیماً رقیب یا قابل‌جانشینی با یکدیگر مشابه محسوب نمی‌شوند.^{۱۲۰} هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی با رد نظر پنل، تشخیص کالای مشابه از کالای مستقیماً رقیب یا قابل‌جانشینی را امر قضایی ندانسته و تشخیص این امر را تصمیم احتیاطی می‌داند که باید با در نظر گرفتن مشخصات مختلف دو کالا و به صورت فی حد نفسه تعیین شود.^{۱۲۱} این هیئت در جهت تعیین کالاهای مستقیماً رقیب یا قابل‌جانشینی، علاوه بر لزوم در نظر گرفتن ویژگی‌های فیزیکی، بر اهداف استفاده مشترک، طبقه‌بندی تعرفه‌ای دو کالا، توجه به شرایط بازار را هم تأکید می‌کند.^{۱۲۲}

هیئت استیناف پرونده فیلیپین-نوشابه‌های تقطیری، وجود رقابت بین دو کالای رقیب یا قابل‌جانشینی و کالای مشابه را لازم می‌داند. با وجود این، دامنه کالای مشابه را بسیار محدودتر از کالای مستقیماً رقیب یا قابل‌جانشینی می‌داند و به این نتیجه می‌رسد که میزان رقابت یا قابلیت‌جانشینی مورد نیاز در جمله اول، زیادتر از جمله دوم است.^{۱۲۳}

با وجود تمام مطالب فوق، در صورتی که کالای وارداتی، مشابه داخلی داشته باشد، بازهم امکان توسل به کالای مستقیماً رقیب یا قابل‌جانشینی وجود خواهد داشت. به فرض که کشور (الف) صادرکننده عمده سیب به کشور (ب) است. کشور (ب) شروع به اعمال مالیات ۵۰ درصد نسبت به تمام اقلام سیب‌های وارداتی و داخلی و مالیات ۵ درصد نسبت به گلابی‌های داخلی و وارداتی می‌کند. دولت (الف) می‌تواند مدعی شود اعمال چنین تعرفه‌ای باعث می‌شود که در کشور (ب) تمایل مردم نسبت به مصرف سیب کمتر شده و به جای آن، گلابی مصرف کنند. با توجه به اینکه سیب و گلابی مستقیماً رقیب یا قابل‌جانشینی هستند، اعمال چنین تعرفه‌ای برخلاف جمله دوم بند ۲ ماده ۳ است. یادداشت تفسیری جمله دوم نیز درست بر این نکته تأکید دارد که مالیات منطبق با شرایط جمله اول بند ۲ فقط در صورتی با شرایط جمله دوم متعارض خواهد بود که بین کالای مورد مالیات از یک طرف و کالای مستقیماً رقیب یا کالای قابل‌جانشینی که به صورت مشابه مورد مالیات قرار نگرفته‌اند، رقابتی وجود داشته باشد.

۳-۵. تبعیض مالیاتی

مهم‌ترین رسالت عملی ماده ۳ گات، جلوگیری از تبعیض در اخذ مالیات و عوارض از کالاهای داخلی و خارجی است. در این ارتباط، بندهای ۱ و ۲ اشاره مستقیم به این مسئله دارند و سایر بندها نیز به صورت ضمنی اشاراتی به الزامات اخذ مالیات دارند. بند ۱ ماده ۳ اصول کلی عدم تبعیض

120. Korea-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, para. 118.

121. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, p. 21.

122. *Ibid.*, p. 25.

123. Philippines-Taxes on Distilled Spirits, report of the appellate body, p. 56.

تبیین و تفسیر رفتار ملی گات در پرتو رویه رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت ❖ ۳۷۷

مالیاتی را مقرر می‌دارد ولی بند ۲ با دو جمله متفاوت به این مسئله می‌پردازد. جمله اول بند ۲، اخذ مالیات از کالای وارداتی بیشتر از مشابه داخلی آن را منع می‌کند. در شرایط جمله اول، این استدلال که اثر تجاری تبعیض بسیار کم است مسموع نخواهد بود. به عبارت دیگر در تبعیض بین دو کالای مشابه، معیار حداقلی^{۱۲۴} قابل قبول نبوده و حتی کوچک‌ترین تبعیض مالیاتی مجاز نیست. در پرونده آرژانتین- پوست و چرم، پنل این دفاع آرژانتین را قبول نکرد که تبعیض مالیاتی بین کالاهای داخلی و وارداتی فقط ۳۰ روز دوام دارد و اثر آن حداقلی است.^{۱۲۵}

اما تحقق تبعیض مالیاتی در جمله دوم بند ۲ منوط به تجاوز از معیار حداقلی است. هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی هم‌راستا با نظر پنل اعلام کرد که در جمله دوم بند ۲ تبعیض مالیاتی باید بیشتر از معیار حداقلی باشد تا قبول شود که کالای وارداتی و کالای داخلی به‌صورت برابر مورد مالیات قرار نگرفته‌اند. این هیئت همچنین با قبول نظر پنل این پرونده اعلام کرد که میزان معیار حداقلی باید به‌صورت موردی تعیین شود.^{۱۲۶}

مسئله اصلی منع تبعیض مالیاتی، رعایت آن نه در مالیات اسمی بلکه در مالیات واقعی است. در غیر این صورت، هر عضوی می‌تواند به‌راحتی از زیر بار تعهد رفتار ملی شانه خالی کند. بنابراین حتی در صورتی که کالای وارداتی و کالای مشابه داخلی اسماً موضوع نرخ یکسان مالیاتی باشند ممکن است هنوز نرخ واقعی مالیاتِ اعمالی بیشتر باشد. به‌عنوان مثال، ممکن است روش محاسبه یا ارزیابی مالیاتی به‌صورتی باشد که منجر به اخذ مالیات بیشتر از کالاهای وارداتی شود.^{۱۲۷}

در ارزیابی مالیات نه‌تنها نرخ مالیات بلکه نحوه اخذ مالیات و انواع مالیات‌های داخلی باید مدنظر قرار گیرد. ممکن است مالیات مستقیمی که بر کالاها اعمال می‌شود و مالیات غیرمستقیمی که بر مواد اولیه مصرف‌شده در مراحل مختلف تولید کالا اعمال می‌شود مسائل خاصی را مطرح کنند. این امر به‌حدی فراگیر است که روش اخذ مالیات را نیز شامل می‌شود.^{۱۲۸} در پرونده جامعه اقتصادی اروپا-دانه‌های خوراکی، پنل اعلام کرد که حتی اگر یک قانون محصولات وارداتی را در معرض تبعیض قرار دهد، همین خود نقض ماده ۳ گات است.^{۱۲۹} در زمان تدوین اولیه موافقت‌نامه گات، گروه مسئول این وظیفه بر این نکته تأکید داشت که ممکن است مالیات مورد نظر ماده ۳ که باید تعهد رفتار ملی در مورد آن اجرا شود، نه بر خود کالاها بلکه در مراحل اولیه ساخت آن‌ها

124. The Minus Standard

125. Peter Van Den Bossche, *op. cit.*, p. 339.

126. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, Page: 30. See also: Canada-Certain Measures Concerning Periodicals, WT/DS31/AB/R, Appellate Body Report, 30 June 1997, Para. 474 & Indonesia-Certain Measures Affecting the Automobile Industry WT/DS54/R, WT/DS55/R, WT/DS59/R, WT/DS64/R, 9 July, 1998, para. 14.115.

127. Argentina-Hides and Leather, Panel Report, parars. 11.182-11.183.

128. Japan-Alcoholic Beverages, Panel Report, paras. 5.8.

129. EEC-Animal Feed Proteins, Panel Report, para. 141.

اعمال شود.^{۱۳۰}

نمی‌توان تبعیض مالیاتی علیه کالاهای وارداتی را با استناد به جبران و ایجاد توازن بعدی توجیه کرد؛ یعنی نمی‌توان در مورد یک کالای وارداتی در موقعیت خاص، مالیات بیشتری اعمال و با اعمال مالیات کمتر در مورد کالای وارداتی دیگر، این تفاوت را جبران کرد. در پرونده آرژانتین - پوست و چرم، این دولت در موقعیت‌هایی برای کالاهای وارداتی مالیات بیشتر و در موقعیت‌هایی برای آن‌ها مالیاتی کمتر از کالاهای داخلی وضع کرده بود. پنل رسیدگی‌کننده به اختلاف اعلام داشت که بند ۲ ماده ۳ گات در مورد هر کالا جداگانه اعمال می‌شود. به این جهت اعضا حق ندارند تبعیض مالیاتی علیه یک کالای وارداتی را با مالیات مساعدتر با کالای وارداتی دیگر، بالانس نمایند.^{۱۳۱}

۴-۵. حمایت از کالای داخلی

اصطلاح حمایت، بارها در ماده ۳ گات و سایر مواد این موافقت‌نامه و همچنین سایر موافقت‌نامه‌های سازمان جهانی تجارت استفاده شده است، در حالی که در هیچ‌کدام از موافقت‌نامه‌ها تعریفی از آن وجود ندارد. در رویه رکن حل اختلاف نیز تعریفی از این عبارت به چشم نمی‌خورد. می‌توان حمایت را اعطای هر گونه مزیت رقابتی به یک کالا تعریف کرد. بنابراین حمایت زمانی تحقق پیدا می‌کند که اقدامات داخلی یک دولت باعث اعطای مزیت رقابتی به کالاهای داخلی و قراردادن آن‌ها در موقعیت بهتر در مقایسه با کالاهای وارداتی شود. شاه‌کلید اعمال ماده ۳ گات، احراز حمایت از کالاهای داخلی در موقعیت‌های مختلف بر اثر اقدامات داخلی دولت‌هاست. غالباً دولت‌ها از طریق اقدامات داخلی اهداف متنوعی را دنبال می‌کنند و در برخی موارد، حمایت از کالای داخلی اثر غیرمستقیم اقدام داخلی است که دارای اهداف حمایت‌گرانه نیست.

با وجود این اگر به علت یک اقدام داخلی، کالای داخلی در مقابل کالای وارداتی مورد حمایت قرار گیرد، قصد و نیت عاملین این اقدام، تأثیری در مسئله نخواهد داشت. اینکه یک اقدام به دنبال اعطای حمایت به کالای داخلی است یا نه، مربوط به قصد و نیت نیست. از نظر هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه الکلی ضروری نیست پنل دلایل مختلفی را که قانونگذاران برای اتخاذ یک اقدام داشتند سبک و سنگین و نیت واقعی آن‌ها را کشف کنند.^{۱۳۲} در حالت کلی، فارغ از هرگونه دلیل و نیت، در صورتی که اقدام داخلی باعث اعطای حمایت به کالاهای داخلی باشد، این موضوع که این حمایت مورد درخواست قانونگذاران نبوده و آن‌ها چنین نیتی نداشته‌اند

130. Sherzod Shadikhodjaev, *op. cit.*, p. 73.

131. Argentina-Hides and Leather, Panel Report, para.11.260.

132. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, p. 27.

مسموع نخواهد بود.^{۱۳۳}

در پرونده شیلی- نوشابه‌های الکلی دولت شیلی مدعی بود که یکی از اهداف اقدام مالیاتی آن کشور، جلوگیری از مصرف نوشابه‌های الکلی با درصد بالاست و نوشابه‌های خارجی که دارای درصد بالای الکل هستند ناحواسته مورد مالیات بیشتر قرار گرفته‌اند. هیئت استیناف با ارجاع به نظر قبلی خود در پرونده ژاپن- نوشابه‌های الکلی این استدلال را رد کرد و دلیل و هدف یک اقدام را مؤثر در مقام ندانست.^{۱۳۴}

در پرونده کره-نوشابه‌های الکلی، رکن استیناف با توجه به اینکه مشروب شوچو^{۱۳۵} اصولاً بومی کره است اعلام کرد که ذی‌نفعان هر نوع مالیات علیه رقباتی خارجی این کالا صرفاً کالاهای داخلی از جمله مشروب داخلی شوچو خواهند بود. در این پرونده، رکن استیناف به این نتیجه رسید که مالیات داخلی کره به‌صورتی اعمال شده است که میزان پایین مالیات به کالای داخلی، و میزان بالای مالیات به کالای خارجی تعلق گرفته است. بر این اساس، رکن استیناف، یافته‌های پنل را تأیید و اعلام کرد که اقدامات داخلی کره باعث اعطای حمایت به کالای بومی شده است.^{۱۳۶}

اصولاً هدف اقدام داخلی به‌سهولت قابل تعیین نیست ولی اعمال حمایت‌گرایانه آن از طریق توجه به طراحی، معماری و ساختار آن اقدام قابل ارزیابی است.^{۱۳۷} مثلاً اگر اعمال مالیات به‌صورتی باشد که مالیات بیشتر، انحصاراً کالاهای وارداتی را و مالیات کمتر فقط کالاهای داخلی را احاطه کند می‌توان چنین اقدام مالیاتی را اعطاکننده حمایت به کالاهای داخلی محسوب کرد. پنل مشروبات الکلی-ژاپن در سال ۱۹۸۷ اعلام کرد که در مورد حمایت باید به دلایلی که نشان از آثار مالی برهم‌زننده اقدام داخلی در روابط رقابتی بین کالاهای داخلی و وارداتی دارد توجه کرد. این پنل به این نتیجه رسید که دولت ژاپن با اعمال مالیات کمتر نسبت به مشروب داخلی خود یعنی شوچو، از طریق آثار برهم‌زننده تجاری این اقدام، دست به حمایت از کالای داخلی خود زده است.^{۱۳۸} جمله اول و دوم بند ۲ همراه یادداشت تفسیری آن به دو نوع متفاوت به مسئله منع حمایت از کالاهای داخلی پرداخته‌اند. جمله اول بند ۲ دریافت مالیات بیشتر را از آنچه کالاهای مشابه داخلی می‌پردازند از کالاهای وارداتی ممنوع می‌کند. اما جمله دوم اعلام می‌کند که ممکن است حتی مالیات برابر به‌صورتی اعمال شود که باعث حمایت از کالاهای داخلی شود.^{۱۳۹} منع تبعیض در

133. Peter Van Den Bossche, *op. cit.*, p. 347.

134. Chile-taxes on alcoholic beverages, Appellate Body Report, p. 20.

135. Shocho

136. Korea-Alcoholic Beverage, Appellate Body Report, paras. 150-154.

137. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, p. 29.

138. Japan-Customs Duties, Taxes and Labeling Practices on Imported Wines and Alcoholic Beverages, L/6216-34S/83, Report of the Panel adopted on 10 November 1987, para. 5.11.

139. So as to afford protection to domestic production

جمله اول مطلق بوده ولی در جمله دوم منوط به عدم حمایت است. هیئت استیناف پرونده ژاپن-نوشابه‌های الکلی، این دو مسئله را با هم متفاوت دانسته و پرداختن جداگانه به آن‌ها را لازم می‌داند؛ یعنی در صورتی که مالیات اخذ شده برابر نباشد بر اساس جمله اول نمی‌توان مدعی حمایت‌آمیز نبودن آن شد. ولی بر اساس جمله دوم می‌توان ادعا کرد مالیات نابرابر، حمایتی به کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی داخلی اعطا نکرده است.^{۱۴۰} به این ترتیب برای قبول تخلف مالیاتی در جمله اول، نیاز به احراز دو معیار وجود دارد: ۱- آیا دو کالای داخلی و وارداتی مشابه هستند؟ ۲- آیا مالیات اعمال شده به کالاهای وارداتی بیشتر از مالیات اعمالی به کالای داخلی است و برای قبول تخلف مالیاتی در جمله دوم، نیاز به احراز معیار سه‌گانه وجود دارد: ۱- آیا کالای وارداتی و داخلی مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی هستند؟ ۲- آیا این دو کالا به صورت مشابه مورد مالیات قرار نگرفته‌اند؟ ۳- اعمال نامشابه مالیات به صورتی بوده که باعث اعطای حمایت به کالای داخلی شده است؟^{۱۴۱}

نتیجه

تعهد رفتار ملی به آن صورت که در ماده ۳ موافقت‌نامه گات آمده، کلی و مبهم بوده و به تفسیر و رفع ابهام از بندها و یادداشت‌های تفسیری و اصطلاحات کلیدی نیاز دارد. معاهده مؤسس سازمان جهانی تجارت، تفسیر موافقت‌نامه‌های این سازمان را بر عهده کنفرانس وزیران و شورای عمومی قرار داده است ولی در عمل آرا و گزارش‌های رکن حل اختلاف این سازمان، نقش بی‌بدیلی در رفع ابهام از موافقت‌نامه‌های سازمان را بر عهده گرفته‌اند. در ارتباط با تعهد رفتار ملی گات، رویه این رکن توانسته است علاوه بر تبیین جایگاه هر یک از بندهای ماده ۳ حوزه اعمال آن‌ها را مشخص کرده و معانی و مفاهیم، اصطلاحات کلیدی مانند «کالای مشابه» و «کالای مستقیماً رقیب یا قابل جانشینی» را مشخص کند. امروزه به جرأت می‌توان گفت اجرای تعهد رفتار ملی گات به آن صورت که در ماده ۳ این موافقت‌نامه آمده است بدون در نظر گرفتن آرا و گزارش‌های رکن حل اختلاف سازمان جهانی تجارت امکان‌پذیر نیست. با توجه به پراکنده بودن این نظرات در آرا و گزارش‌های مختلف، هدف نوشته حاضر، جمع‌آوری و ارائه منسجم و قابل استفاده آن‌ها در ارتباط با تعهد رفتار ملی گات بود. با توضیحات و تفاسیر ارائه شده، ضمن هموار کردن مسیر انجام کارهای علمی بیشتر، نکات مبهم بندهای مختلف ماده ۳ گات روشن شده و گام بسیار مهمی در مسیر اعمال و اجرای تعهد رفتار ملی گات برداشته شد.

140. Japan-Alcoholic Beverages, Appellate Body Report, pp. 26-28.

141. Sherzod Shadikhodjaev, *op. cit.*, p. 77.

منابع:

الف. فارسی

- کاسسه، آنتونیو؛ حقوق بین‌الملل در جهانی نامتحد، ترجمه: مرتضی کلانتریان، دفتر خدمات حقوقی بین‌المللی، ۱۳۷۰.
- رضایی، محمدتقی؛ نظام حقوقی سازمان جهانی تجارت، میزان، ۱۳۹۴.
- موسوی زنوز، موسی؛ تحول حقوق تجارت بین‌الملل در سازمان جهانی تجارت، میزان، ۱۳۹۲.
- محتشم دولتشاهی، طهماسب؛ اقتصاد بین‌الملل، تجارت بین‌الملل - مالیه بین‌الملل، پشتون، ۱۳۸۱.

ب. انگلیسی

- Books

- BERNARD M. Hoekman and Petros C. Mavroidis, *The World Trade Organization, Law, Economics and Politics*, Routledge, 2007.
- Eric A. Posner & Jack. L Goldsmith, *The Limits of International Law*, Oxford University Press, 2005.
- Van Den Bossche, Peter, *The Law and Policy of the World Trade Organization; Text, Cases And Materials*, Cambridge University Press, First Publication, 2007.

- Articles

- Boris Rigod, "The Purpose of the WTO Agreement on the Application of Sanitary and Phytosanitary Measures (SPS)", *EJIL*, Vol.24, No.2, 2013
- Donald H. Regan, "Regulatory purpose and like products in article III: 4 of GATT (with additional remarks on article II: 2)", *Journal of World Trade*, 36(3), 2002
- Peter M. Gerhart, Michael S. Baron, "Understanding national treatment: The participatory vision of the WTO", *Ind. int'l & comp. l. rev.*, vol.14: 3, 2004
- Henrik Horn and Petros C. Mavroidis, "Still Hazy after All These Years: The Interpretation of National Treatment in the GATT/WTO Case-Law on Tax Discrimination", *EJIL*, Vol. 15, No.1, 2004
- Krieger, Cameron R. & Robert E. Hudee, "Essays on the Nature of International Trade Law", *Chicago Journal of International Law*: Vol. 1: No. 1, Article 24, 2000
- Sherzod Shadikhodjaev, "National Treatment under GATT article III: 2 and its Applicability in the Context of Korea's FTAs", *Journal of International Economic Studies*, vol.1, June 2008

- Srinivasan TN, “Non-Discrimination in GATT/WTO: Was there anything to Begin with and is There Anything Left?”, *World Trade Review*, 4, 1, 2005.
- Stephanie Hartmann, “Comparing the national treatment obligation of the GATT and the TBT: Lessons learned from the EC-seal Products Dispute”, *North Carolina Journal of International Law and Commercial Regulation*, Vol. 40, No. 3, 2015.

- DSB Decisions

- *Argentina-Measures Affecting the Export of Bovine Hides, and the Import of Finished Leather*, Report of the Panel, WT/DS155/R, 19 December 2000.
- *Brazil-Measures Affecting Desiccated Coconut*, Report of the Appellate Body, WT/DS22/AB/R, 21 February 1997.
- *Brazilian Internal Taxes, First Report Adopted by the Contracting Parties*, GATT/CP.3/42-II/181, 30 June 1949.
- *Brazil-certain measures concerning taxation and charges, reports of the panel*, WT/DS472/R, WT/DS497/R, 30 August 2017.
- *Chile-Taxes on Alcoholic Beverages*, Report of the Appellate Body, WT/DS87/AB/R, WT/DS110/AB/R, 13 December 1999.
- *China-measures affecting imports of automobile parts*, reports of the appellate body, WT/DS3339/AB/R, WT/DS340/AB/R, WT/DS342/AB/R, 15 December 2008.
- *Canada-Certain Measures Affecting the Automotive Industry, Report of the Panel*, WT/DS139/R, WT/DS142/R, paras.10.80 and 10.84-10.85, 11 February 2000.
- *Canada-Certain Measures Affecting the Automotive in Industry*, Appellate Body Report, WT/DS 139/AB/R, WT/DS/142/AB/R, 31 May 2000.
- *Canada-Certain Measures Concerning Periodicals*, WT/DS31/AB/R, Appellate Body Report, 30 June 1997.
- *Canada-Measures Affecting the Export of Civilian Aircraft*, Report of Panel, WT/DS 70/R, 14 April 1999.
- *European Economic Community-Restrictions on Imports of Desert Apples*, Report of the Panel, L/6491- 36S/93, Adopted on 22 June 1989.
- *European Communities-Measures Affecting Asbestos and Asbestos Containing Products*, Report of the Appellate Body, WT/DS135/AB/R, 12 March 2001.
- *European Communities-Measures Prohibiting the importation and Marketing of Seal Products*, Reports of The Appellate Body, WT/DS400/AB/R, WT/DS401/AB/R, 22 May 2014.

-
- *European Communities -Measures Prohibiting the Importation and Marketing of Seal Products*, Reports of the Panel, WT/DS400/R, WT/DS401/R, 25 November 2013.
 - *EC-Regulation on Imports of Parts and Components, Report by the Panel*, L/6657-37S/132, Adopted on 16 May 1990.
 - *EC-Bananas, Regime for the Importation, Sale and Distribution of Bananas, Appellate Body Report*, WT/DS27/AB/R, 9 September 1997
 - *EEC-Measures on Animal Feed Proteins*, BISD 25S/49.
 - *Italian discrimination against imported agricultural machinery*, L/833-7S/60, Report Adopted on 23 October 1958.
 - *India-Measures Affecting the Automotive Sector, Report of the Panel*, WT/DS146/R, WT/DS175/R, 21 December 2001.
 - *Indonesia-Certain Measures Affecting the Automobile Industry*, Report of Panel, WT/DS54/R, WT/DS55/R, WT/DS59/R, WT/DS64/R, 2 July, 1998
 - *Japan-Taxes on Alcoholic Beverages, Report of Appellate Body*, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R, 4 October 1996.
 - *Japan-Taxes on Alcoholic Beverages, Report of Panel*, WT/DS8/R/DS10/R/DS11/R, 11 July 1996.
 - *Japan-Customs Duties, Taxes and Labeling Practices on Imported Wines and Alcoholic Beverages*, L/6216-34S/83, Report of the Panel adopted on 10 November 1987.
 - *Korea-Measures Affecting Imports of Fresh, Chilled and Frozen Beef, Report of the Appellate Body*, WT/DS161/AB/R, WT/DS169/AB/R, 11 December 2000.
 - *Philippines-Taxes on Distilled Spirits, reports of The Panel*, Reports of The Panel, WT/DS396/R, WT/DS403/R, 15 August 2011.
 - *United States-Standard for Reformulated and Conventional Gasoline*, Report of the Appellate Body, WT/DS2/9/AB/R, Adopted 20 May 1996.
 - *United States-Measures Affecting the Importation, Internal Sale and Use of Tobacco*, Report of Panel, DS44/R, 4 October 1994.
 - *United States-Taxes on Petroleum and Certain Imported Substances*, Report of the Panel, L/6175 - 34s/136, Adopted on 17 June 1987.
 - *United States-Definitive Safeguard Measures on Imports of Circular Welded Carbon Quality Line Pipe from Korea*, appellate body report, WT/DS202/AB/R, 15 February 2002.
- **Other Instruments**
- Genem Grossman, Henrik Horn and Petros C. Mavroidis, *The Legal and Economic Principles of World Trade Law: National Treatment*, IFN Working Paper No. 917, Research Institute of Industrial Economics, 2012

-
- Report of the Working Party on Border Tax Adjustments, BISD 18S/97
 - World Trade Organization, *The WTO Multilateral Trade Agreements*, WTO E-Learning, 2010.