

從 CBAM 本文及施行細則論我國廠商 申報應注意事項

CBAM and Implementation Regulation Compliance and Reporting Guidelines for Taiwanese Manufacturers

周于舜

律師/淡江大學歐盟研究中心

kosmos69329@gmail.com

壹、前言

歐盟於 2023 年 5 月 16 日公布「碳邊境調整機制」(EU2023/956, CBAM) 並於 5 月 17 日生效。但課徵 CBAM 憑證則是從 2026 年 1 月 1 日起開始實施，2023 年 10 月 1 日起至 2023 年 12 月 31 日前則屬於「過渡期間」(transitional period)。在「過渡期間」內，受影響之企業，除適用相關 CBAM 本文部分規定外，¹主要是依照「CBAM 過渡期間施行細則」(以下簡稱施行細則)之規定，²進行產品「特定內含排放量」(specific embedded emissions, SEE)之計算、量測、申報

¹ CBAM 本文之中文翻譯部分，筆者引用陳麗娟教授所著「歐盟 CBAM 法規：台灣廠商因應之道與申報準備」，各界亦可參考國貿署綠色貿易網上的中文譯本。而施行細則部分，則為筆者自行翻譯。

² laying down the rules for the application of Regulation (EU) 2023/956 of the European Parliament and of the Council as regards reporting obligations for the purposes of the carbon border adjustment mechanism during the transitional period. 就

等工作。此部分依照「施行細則」附件三 A.1.1 明定「基於確定 2023/956 規章附件一**內含排放量**之目的，應（shall）執行下列行為」之規定，³即可得知。

近期政府相關單位雖有舉辦數場說明會協助廠商進行申報，但依筆者觀察與會業者相關的留言問題可知，多數企業對於 CBAM 規範內容不甚了解，更未確認所聽聞之訊息，是否符合 CBAM 相關規定。然而 CBAM 是一個集法規適用、國際貿易、製程技術、溫室氣體盤查等跨領域新興議題，對於受 CBAM 影響企業更是迫在眉睫的挑戰，有賴更多專家學者投入此一議題之研究，協助我國企業在國際供應鏈上，穩健向前。

筆者在本文中將以執業律師經驗，提出企業在申報過程，可能面臨之法律風險議題；另結合溫室氣體盤查與碳足跡的角度，概要說明 CBAM 計算碳排放量與前兩者的差異；並以螺絲企業為例，說明施行細則就系統邊界、製程、前驅物等相關規定。至於就施行細則附件三關於「建置合規之監測措施與計算方式」以及「電力間接排放」規定，此部分礙於篇幅，日後再以專文說明。

貳、CBAM 規定的申報主體

依據 CBAM 本文第 10 章關於「過渡期間」部分，第 35 條第 1 項規定「在日曆年特定季度進口產品時，第 32 條規定的**進口商、間接海關代表人**應對該季度繳交 CBAM 報告」，第 32 條規定「自 2023 年 10 月 1 日至 2025 年 12 月 31 日的過渡時期，…**設立於一會員國的進口商**…指定一位間接海關代表人…」，因此，CBAM 申報人的主

³ Annex III A 1.1: For the purpose of determining embedded emissions of goods listed in Annex I to Regulation (EU) 2023/956, the following activities shall be performed:

體原則上是「設立於**歐盟境內**之進口商」；案言之，申報人主體並不是位在台灣的製造商，或是 CBAM 所稱的設施營運商（operator of an installation），更非貿易商。因此，台灣製造商除非是在歐盟境內另外成立進口商，否則原則並「無資格」以目前公布的 CBAM「申報表單」（CBAM communication template for installations – PRELIMINARY 22.8.2023），⁴直接向歐盟主管機關進行申報。進言之，歐盟主管機關能取得台灣製造商所填載完成的「申報表單」，是透過下列兩種方式：

（1）設施營運商請求，執委會登記：依據 CBAM 本文第 10 條第 1 項規定「基於位於第三國的設施營運商之請求，執委會在第 14 條規定的 CBAM 登記簿登記該營運商與其設施」、第 7 項規定「營運商得向經核准 CBAM 申報人揭露本條第 5 巷規定查證內含排放量之資料」。這也是部份專家建議營運商主動申報的依據。但須注意，依照 CBAM 第 36 條，上述第 10 條是從 2024 年 12 月 31 日起生效。因此目前並不適用。

（2）進口商或貿易商的要求：目前較常見之情況為「歐盟進口商」向「貿易商」要求相關內含排放量申報資料，「貿易商」再向「台灣製造商」或「設施營運商」要求；而台灣製造商如果有使用到規定之「前驅物」（precursors 或稱前體），則需再向「前驅物」的「供應商」要求資料。

而上述類型（2），代表受歐盟 CBAM 影響之潛在企業將高出表面的預估數量，並非僅限於直接出口至歐盟區域的業者。詳言之，一般企業會誤認其公司所生產之商品並未銷售到歐盟，就不受 CBAM 規範而加以忽視。但可能的情況為「製造商」銷售給「貿易商」，「貿

⁴ https://taxation-customs.ec.europa.eu/carbon-border-adjustment-mechanism_en

易商」再進口至歐盟，而「製造商」對「貿易商」銷售到歐盟境內之情況毫無所悉。甚至可能發生位於台灣的「前驅物」供應商，也不知悉加工後產品有銷售到歐盟之情況。若發生上述情況時，位在台灣的「製造商」或「設施營運商」，以及前體「供應商」，仍然有被要求提供資料的可能性。如此一來，將可能產生以下相關的法律風險：

(1) 營業秘密外洩爭議：由於申報表單內的資料，可能牽動該廠商的進貨成本，或透過還原工程逆推知配比等營業秘密。而比較上述兩種方式，在上述「(1) 設施營運商請求，執委會登記」的情況，由於 CBAM 本文第 13 條有對於機密保護的要求，且是進入歐盟主管機關之資料庫，則廠商所提供之敏感、機密資訊遭外洩的可能性較低。但在上述「(2) 進口商貿易商要求」之情況，則營業秘密的保障就必須回歸雙方契約條文中，對於製造商營業秘密的保護規定是否夠完整，甚至是貿易商或進口商資料庫的資安防護是否健全等問題。

(2) 跳線風險：例如位於德國的螺絲進口商「G 公司」是向台灣「A 公司」購買並進口螺絲，但實際上台灣「A 公司」的螺絲公司也是向位在台灣的「T 公司」所採購。而「G 進口商」與「T 公司」對此均不知悉彼此存在。當「G 公司」向「A 公司」提供申報表單內資料時，「A 公司」勢必要提供「T 公司」相關資訊。如此，日後「G 公司」為降低成本，可能跳線直接向「T 公司」購買產品。因此，貿易商對於合約中關於「禁止跳線」約定，宜審慎擬定。

(3) 罰款成本分配：當遇到製造商或前驅物供應商堅持不願意提供資料時，而依照「施行細則」第 16 條第 2 項之規定，歐盟進口商將面臨未申報排放量之每噸罰款 10-50 歐元成本。而這項成本極大

可能是由歐盟「進口商」轉嫁至第三方。此時，第三方將面對罰款應由誰負擔？負擔比例為何？諸多問題，都需要回歸當初雙方契約如何約定，以及現實中雙方的談判實力是否對等（例如：進口商要求「貿易商需負擔罰款，否則將不再向貿易商進貨」時，貿易商面對上述訂單壓力，可能會轉向要求製造商單獨負擔或共同負擔）。

因此，在歐盟逐步施行 CBAM 相關措施下，未來可能衍生「進口商」、「貿易商」、「製造商」、「原料供應商」之間貿易談判、契約風險分配的問題。

參、CBAM 納管之溫室氣體與設施定義

依據我國氣候變遷因應法第 3 條第 1 款規定「溫室氣體：指二氧化碳（CO₂）、甲烷（CH₄）、氧化亞氮（N₂O）、氫氟碳化物（HFCs）、全氟碳化物（PFCs）、六氟化硫（SF₆）、三氟化氮（NF₃）及其他經中央主管機關公告者。」即七大溫室氣體。

反觀 CBAM 本文第 3 條第 2 款規定「溫室氣體係指在附件一針對該附件清單表列每個產品具體表列的溫室氣體」，亦即不在附件一表列內溫室氣體者即無須申報或進行計算。以附件一 CN 7318「鋼鐵製螺釘、螺栓…」等製品，其需計算之溫室氣體僅有「二氧化碳」。換言之，一般國內廠商進行溫室氣體盤查時，例如就冷氣冷媒所逸散之「氫氟碳化物」、化糞池逸散之「甲烷」，均不在 CBAM 納管範圍。

另在「直接排放」（direct emissions）定義上，依據 CBAM 第 3 條第 21 款規定「直接排放係指自產品『製程』（production processes）的排放…」，而「生產過程」依據同條第 26 款規定「製程」係指在一個『設施』（installation）生產產品進的化學及物理程序」，而「設施」依照同條第 30 款之規定「設施係指進行生產過程的一個固定

(stationary) 技術實體」。換言之，一般國內廠商進行溫室氣體盤查時，所納入之「非固定的移動式排放源」，例如廠區公務車排放之二氧化碳，即不在 CBAM 的納管範圍。

而在「施行細則」附件三 B.1.4 針對「設施直接排放監測」已明文規定「排除以運輸為目的之移動式機械所產生之排放」，⁵從而，一般國內廠商進行產品碳足跡查證所涉及之類別三「運輸造成之間接溫室氣體排放」，不在 CBAM 納管範圍。

因此，倘若溫室氣體盤查人員對於 CBAM 相關規定不甚了解，貿然建議企業以過去所進行之溫室氣體盤查或產品碳足跡資料，全數填入 CBAM「申報表單」中，將會造成企業「超報」產品內含排放量之狀況。

肆、CBAM 納管之製程與前體

CBAM 所納管之邊界，並非直接可對應一般所稱之「範疇一」或 ISO14064-1 所稱之「類別一」。有鑑於多數企業對於「施行細則」納管產品之邊界規範相關規定較為陌生，故以下就重要規定說明之。

依據施行細則第 3 條第 2 項規定「申報人應依據(EU)2023/956(即 CBAM 本文) 附件一之商品列表中，在 CBAM 報告中內含排放資訊：「…(c)施行細則附件二第 3 節所定義之生產路徑 (production route)，應反映商品生產的技術，並符合附件四第 2 節所指定之生產路徑所選用之參數，決定內含排放量。」

附件二第 1 項第(40)款規定「製程」(production process)，係指在設施的部分區域進行化學或物理程序，用於生產本附件第 2 節表 1

⁵ Annex III B. Monitoring of direct emissions at installation level. B.1.4 : Emissions from mobile machinery for transportation purposes shall be excluded.

(Table 1 of Section 2)) 定義之「聚合商品類別」(aggregated goods category) 下之商品，以及特定之投入 (inputs)、產出 (outputs) 與相對應之排放之系統邊界 (system boundary)；⁶第(41)款規定「生產路徑」(production route) 係指用於生產「聚合商品類別」下之商品，於製程中所使用的特定技術。⁷從而，企業應對照「施行細則」中所規定之製程、聚合商品類別，系統邊界與生產路徑。

假設我國之「T 螺絲公司」，其盤元是向上游鋼鐵廠購買。「T 螺絲公司」之製程包含：「盤元酸洗」→「球化退火」→「鍛造成形（製程為「冷鍛造」）」→「打頭、夾尾」→「搓牙」、「脫油」→「熱處理」（滲碳熱處理）→「表面處理（電鍍）」。確認上述之「製程」與原料「盤元」後，再對照「施行細則」相關規定，決定是否進行排放量監測、計算及填寫「申報表單」。

以下分述：

(1) 系統邊界：依據附件二 3.16.1 條文第一段，關於鋼鐵產品之特別規定，「T 螺絲公司」生產型態較屬於該條文第三種類型，即「生產本附件第 2 節 CN 代碼所表列之最終鋼鐵產品，其系統邊界係涵蓋自其他設施或雖在同一設施但製程個別而取得之 CN 代碼所表列之粗鋼、半成品，或來自最終鋼鐵產品。」⁸

⁶ Annex II 1.:(40)'production process' means the chemical or physical processes carried out in parts of an installation to produce goods under an aggregated goods category defined in Table 1 of Section 2 of this Annex, and its specified system boundaries regarding inputs, outputs and corresponding emissions

⁷ Annex II 1. (41):'production route' means a specific technology used in a production process to produce goods under an aggregated goods category;

⁸ Annex II 3.16.1 : System boundaries cover the production of final steel products under the CN codes listed in Section 2 of this Annex starting from crude steel, semi-finished products or from other final steel products under the CN codes listed in Section 2 which are either received from other installations or produced within the same installation but under a separate production process.

(2) 製程：依據附件二 3.16.1 條文第二段規定「為避免監測設施之製程過程中，發生重複計算或數據缺漏之情況，鋼鐵產品之製程應 (shall) 包含下列步驟：設施所使用之全部生產步驟，從生產粗鋼開始，包含但不限於再加熱、重熔、鑄造、熱軋、冷軋、鍛造、酸洗、退火、電鍍、塗層、鍍鋅、拉絲、切割、焊接、最後精細加工。」⁹也就是「T 螺絲公司」的設施有使用上述例示的製程時，都應納入範圍。

(3) 生產路徑與前驅物範圍：依據「施行細則」附件二 3.16.2 關於生產路徑之規定「就鋼鐵產品所應監測之直接排放包含：與設施生產過程相關的燃燒燃料過程，以及處理廢氣過程所產生之**所有二氧化碳**，包含但不限於再加熱、再熔化、鑄造、熱軋、冷軋、鍛造、酸洗、退火、電鍍、塗裝、鍍鋅、拉絲、切割、焊接、對鋼鐵產品之最後精細加工」¹⁰。

前驅物範圍為「(如過程中有使用)粗鋼、(如過程中有使用)生鐵、直接還原鐵、(如過程中有使用)FeMn、FeCr、FeNi、(如過程中有使用)鋼鐵產品」。¹¹而盤元屬於鋼鐵產品，因此納入前驅物的

⁹ Annex II 3.16.1 : Double counting or gaps in the monitoring of production processes of an installation shall be avoided. The following production steps shall be covered by the production process of "iron or steel products": All production steps applied at the installation, starting from crude steel, including, but not limited to: re-heating, re-melting, casting, hot rolling, cold rolling, forging, pickling, annealing, plating, coating, galvanizing, wire drawing, cutting, welding, finishing.

¹⁰ Annex II 3.16.2: Production route: For iron or steel products, direct emissions monitoring shall encompass: All CO₂ emissions from combustion of fuels and process emissions from flue gas treatment, related to production steps applied at the installation, including, but not limited to: re-heating, re-melting, casting, hot rolling, cold rolling, forging, pickling, annealing, plating, coating, galvanizing, wire drawing, cutting, welding and finishing of iron or steel products.

¹¹ Annex II 3.16.2: Relevant precursors : crude steel, if used in the process ; pig iron, DRI, if used in the process ; FeMn , FeCr , FeNi, if used in the process ; iron or steel products, if used in the process.

範圍內。故前驅物的內含排放量，「T 螺絲公司」必須向上游盤元供應商要求提供。

依上述說明可知，此部分涉及大量產業製程的專業技術背景，宜由企業負責之工程師、溫室氣體盤查人員與相關國際貿易或法學專家學者共同確認企業特定製程是否屬於 CBAM 納管範圍內，而非盲目申報。

伍、結語

本文在有限篇幅內，僅能先就 CBAM 相關規定部分重點提出淺見，供企業卓參。但目前以筆者觀察，由於目前所提供之數據尚不需要被查證¹²，因此國內廠商對於 CBAM 規範的態度，仍是以「先報再說、有錯再改，來日方長」。然而隨著時間流逝，倘若受 CBAM 影響之企業未能逐步依據相關規定，尤其是「施行細則」附件三之規定，建立合規定之監測方法，恐怕將使歐盟主管機關對於所取得之數據資料有所質疑，甚至不加以採信，進而影響「進口商」對台灣企業產品之採購意願。

綜上所述，CBAM 制度涵蓋領域極為廣泛，包含法規適用、貿易談判、製程專業技術、溫室氣體盤查能力等，需要跨領域的合作方能給予企業全面性及因應不同產業類別的專業協助。不過，在目前政府輔導量能不足之情況下，基於大學對於上述領域多有設立相關系所（例如國貿、法律、機械、環工），正適宜扮演整合「溫室氣體盤查、企業製程專業技術、國際貿易與法律」等領域之角色，協助相關企業在國際供應鏈上，穩健向前。

¹² 依據歐盟本文第 36 條第 2 項(b)款之規定，第 8 條關於內含排放量查證之規定，自 2026 年 1 月 1 日起適用。

