

臺灣基隆地方法院行政訴訟判決

111年度簡字第10號

112年3月8日辯論終結

原告 芮埕有限公司

法定代理人 陳葦蓁

訴訟代理人 李淑欣律師

被告 財政部關務署基隆關

代表人 陳世鋒

訴訟代理人 李昱賢

上列當事人間進口貨物核定完稅價格事件，原告不服財政部中華民國111年1月6日台財法字第11013933620號訴願決定（案號：第00000000號），提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、程序事項：

一、本件係關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣（下同）40萬元以下，依行政訴訟法第229條第1項、第2項第1款規定，應適用簡易訴訟程序，合先敘明。

二、本件被告代表人於訴訟繫屬中由呂敬銘變更為張世棟（本院卷頁273至275），再變更為陳世鋒，並已具狀聲明承受訴訟（本院卷頁287至291），核無不合，應予准許。

貳、實體事項：

一、事實概要：

原告委由訴外人聚鎰報關股份有限公司於民國108年4月2日、22日及7月23日向被告報運進口泰國珍珠玉米罐頭及韓國海苔共3批（下稱系爭貨物）、進口報單號碼：第AA/08/182/Q0017號、第AA/08/182/Q0022號及第AA/08/182/Q0028號

（下稱A、B、C報單），經電腦核定以文件審核（C2）方式通關，並依關稅法第18條第1項規定，按原告申報價格，先行徵稅驗放，事後再加審查；嗣依關稅法第13條規定實施事後稽核結果，依關稅法第35條規定改估單價（如附表所示），以110年3月5日基普業一補字第1100010202至0000000000號函檢送第AAZ00000000000、AAZ00000000000及AAZ000000000000號3份「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書」，通知原告補繳稅款共55,357元（含關稅42,291元、營業稅13,066元，下稱原處分），並於110年3月8日送達。原告不服，而於110年4月1日申請復查，經被告合併審議後，以110年6月29日基普機字第1101009074號復查決定（下稱復查決定）駁回，並於110年7月1日送達。原告仍有不服，遂於110年8月2日提起訴願（按：在途期間為5日），經財政部於111年1月6日以台財法字第11013933620號之訴願決定書（案號：第00000000號，下稱訴願決定）駁回，並於111年1月11日合法送達。原告猶有不服，再於111年3月14日向本院提起行政訴訟（按：在途期間為2日；111年3月13日為星期日）。

二、原告主張：

（一）A、B、C報單所列系爭貨物，經被告實施之事後稽核均不符合關稅法第13條第1項之規定：

被告雖辯稱其已於期限內合法通知原告，欲就系爭貨物進行事後稽核。然原告自始未收受被告108年10月1日基普機字第1081024883、0000000000號函文，亦否認有行政文書留置送達之情事。此外，原告公司所在址係設有管理人員之大樓，更不可能有被告所述「應受送達之受雇人無正當理由拒絕受領信件」之情事。至原告於108年11月12日固曾收受被告傳真之上開0000000000函文，然該時已逾貨物放行翌日起6個月之期間，應認被告未依關稅法第13條第1項規定於貨物放行翌日起6個月內，按法定程序通知原告實施事後稽核，而本案進口之系爭貨物，自應視為業經核定完稅價格。

（二）被告認定系爭貨物之申報價格不實，係屬錯誤：

01 1. 按關稅法第29條文義暨立法意旨，並無交易價格必須合理或
02 設計不得偏低（低於平均價格）之限制，是依商業公司將本
03 求利之特性，能覓得來源合法、交易合法、價格便宜之貨
04 源，即便交易價格低於平均價格，被告不得恣意認定此價格
05 係屬不實。

06 2. A報單部分（泰國珍珠玉米罐頭）：

07 (1)兩種系爭貨物分別係規格甲之「玉米粒罐頭」、規格乙之
08 「玉米醬罐頭」，係不同品項貨物，不能以重量判斷兩種貨
09 物之價格是否合理，因玉米醬罐頭之玉米粒量遠少於玉米粒
10 罐頭，故如玉米醬罐頭之重量大於玉米粒罐頭，兩者交易價
11 格仍可能相當，且原告已提出網路查詢之交易價格供被告查
12 核，被告以玉米罐頭重量不同、單價相同作為質疑，自非合
13 理。

14 (2)被告雖再稱泰國供應商「THAI SOON FOODS CO., LTD」（下
15 稱泰國供應商）之出口價格穩定，A報單申報價格偏低云
16 云，但被告未衡量原告進口之玉米罐頭終端銷售對象非一般
17 消費者而係餐飲業者（或其他通路商），交易價格本不可相
18 提並論，即便A報單單價與實際統計資料相較確有短少，亦
19 屬真實而無不法。否則原告如以平均價格進口玉米罐頭銷售
20 予通路商，極可能以因通路商之反應導致原告銷售困難，是
21 原告為此盡力覓得國外低價商品係為更有商品競爭力，並非
22 採購價格不實。

23 (3)玉米罐頭之外觀、包裝、標籤、玉米品種、種植方式、商品
24 交易條件〈如FOB（貨價僅包含成本）或CIF（貨價尚包含海
25 上運輸、保險費）〉等各項因素均會影響價格，被告忽略各
26 種條件組成之交易價格彼此間具有相當程度之差異性（此差
27 異極可能使價差高達數倍），逕以原告申報價格與平均單價
28 不同，即謂原告交易價格不實，亦非合理。

29 3. B、C報單部分（韓國海苔）：

30 (1)原告申報B、C報單部分之進口價格、銷售價格及數量均可相
31 互勾稽，既有與原告申報進口價格相同之韓國供應商「JAEW

ON GLOBAL NET」(下稱韓國供應商)存檔發票可佐,亦有相關交易合約文件為憑(包含韓國廠商之賠償保證書、聲明書足證原告之進口申報價格為真實)。又上開存檔發票,經被告向韓國供應商詢問,亦未見其表示原告申報之交易價格不實,足徵原告申報價格確為真實之交易價格。

(2)原告之報關發票與韓國供應商存檔發票形式不同,係雙方決定交易價格、貨物起運時間等條件後,因韓國供應商提供商業發票供原告報關,俟原告開立信用狀後,方製成完整之商業發票,此為交易常情,不能僅憑上開不同,即認原告之申報價格並非實際交易價格。

4.被告另稱原告過去曾進口與系爭貨物相同供應商、相同規格之貨物,業經被告查核虛報價值,已經臺灣基隆地方檢察署檢察官對原告實際負責人提起公訴,鈞院刑事庭以110年度訴字第138號刑事判決其犯偽造私文書罪在案(下稱刑案),以此認定本次之系爭貨物價格申報亦有不法,但刑案判決實際內容無涉「韓國海苔」,被告張冠李戴,所言顯然無據。又本件並無查獲出口商表示交易價格與實際價格不同之情形,進口貨物內容亦不相同,被告無從相提並論,自不能逕而推認本件申報價格係屬不實。

(三)基上可徵,被告自始未提供相關資料表示係依何專業商提供何種行情價格之資料,亦查無其他證據可證A、B、C報單之申報價格非真實交易價格,空言逕指系爭貨物價格偏低,已無可取。又本件無被告所指「無法依關稅法第33條核估完稅價格」之情事,被告進行本件查價,卻未恪守納稅者權利保護法第11條規定對納稅者基本權利侵害最小、對當事人有利、不利事項一律注意之原則,所為處分,自非適法。

(四)此外,原告108年共進口4次韓國海苔,其中1次經被告查價後退款、1次當日放行且未事後稽核,訴外人陳氏貿易公司與原告進口相同韓國海苔,未經事後稽核且已放行,上開進口貨物之價格均與本件系爭貨物相同,被告未審酌此節,逕認系爭貨物價格不實,自有違反行政程序法第4、5、6、9條

規定，核價不當。為此提起本件訴訟，並聲明：原處分（含復查決定）及訴願決定均撤銷。

三、被告答辯：

（一）本案所涉系爭貨物，均符合關稅法第13條第1項於進出口放行之翌日起6個月內通知實施事後稽核之規定：

本件A、B、C報單所列系爭貨物，分別係108年4月3日、同年月25日、同年7月26日放行，並均於同年10月1日以基普機字第1081024883、0000000000號函文通知原告事後稽核，又上開函文業於同年月3日合法送達原告受雇人李怡璇（108年10月2日之投遞經應受送達之受雇人無正當理由拒絕受領），是本件事後稽核之通知程序自屬合法。

（二）被告合理懷疑系爭貨物之申報價格非實際價格，理由如下：

1. A報單部分（泰國珍珠玉米罐頭）：

（1）系爭貨物申報之「規格甲」及「規格乙」玉米罐頭，每箱箱重均有不同，申報單價卻係相同，自屬有疑。

（2）系爭貨物申報「規格甲」及「規格乙」玉米罐頭之泰國海關出口資料顯示泰國產地行情穩定，並無大幅下跌或波動（依泰國出口資料103年至108年平均單價、108年各月平均單價及依系爭貨物出口當月計算平均單價，有原處分卷1乙證7、8可參），原告申報單價不分規格皆申報USD6/CTN（換算單價USD0.66/KGM），明顯偏低。

（3）我國海關進口統計資料查得與原告申報相同稅則之玉米罐頭，申報價格亦與上述泰國出口價格相同穩定；而比較玉米罐頭103年至108年間之年平均單價、108年度各月平均單價、A報單申報當月進口資料（有原處分卷1乙證9、10可參），均足徵原告申報單價偏低。

（4）原告於105年進口與本案規格甲相同貨名、商標、產地之貨物，經被告查得實際交易價格高於原申報單價（原申報單價FOB USD 6.2/CTN、實際交易價格FOB USD8.9及9.5/CTN），且該案因涉有虛報價值、逃漏稅，前由臺北高等行政法院110年度訴字第21號審理（下稱北高行案件），原告實際負責

人亦因行使偽造發票，經臺灣基隆地方檢察署檢察官提起公訴後，經鈞院刑事庭以110年度訴字第138號判決其偽造私文書，復經臺灣高等法院110年度上訴字第3551號判決駁回上訴在案。足證依系爭貨物之進口資料，其申報單價確較原告前案實際交易價格偏低。

2. B、C報單部分（韓國海苔）：

(1)韓國供應商提供之存檔發票，前者發票格式內容（右上方4行，有信用狀號碼、日期及開狀銀行資料）與報關發票（右上方2行，無信用狀號碼、日期及開狀銀行資料）不同。容有疑議。

(2)依韓國海關之出口資料，發現相同之韓國海苔於108年年平均單價、108年各月平均單價均無大幅波動，韓國產地行情穩定，原告申報單價明顯偏低（有原處分卷1乙證16、17可參）。

(3)依本國進口資料，與原告申報相同稅則之韓國海苔，申報價格無論年平均單價、108年度各月平均單價亦同上述韓國出口價格穩定，原告申報單價明顯偏低（有原處分卷1乙證18、19可參）。

(4)原告前於105年進口相同供應商、產地、規格之海苔，經被告查得實際交易價格遠高於申報單價（原申報單價FOB USD 5/CTN、實際交易價格FOB USD 8.835/CTN），並查得韓國供應商金流、信用狀及銀行存檔發票，已足認原告有虛報價值、逃漏稅費等情，亦有北高行案件、刑案可佐，亦可徵本案系爭貨物申報單價與被告查得原告前案實際交易價格明顯偏低。至原告另提出之韓國供應商聲明書，亦無足作為有利原告之證據。

(三)觀察上開客觀資料，原告就系爭貨物之原申報價格與被告查得之合理行情價格相較，偏低甚鉅（A、B、C報單之差異均高達30%），致被告對原告申報價格之合理性及真實性存有懷疑。即便系爭貨物均開狀匯款，惟國際貿易付款方式多元，被告稽查不易，亦難僅憑金額相同之發票即消弭上開懷

01 疑。又原告固有部分報單未涉刑案，但其過去繳驗未完整表
02 彰交易事實之不實報關發票，已屬虛報價值、逃漏稅費之情
03 事，亦足致被告對其申報存疑。再佐以系爭貨物之進出口期
04 日，無關稅法第31、32條之適用；且按原告提供之銷售發
05 票，亦難與系爭貨物報單之內容相互勾稽，無關稅法第33條
06 適用；原告又未提出生產該進口貨物之成本及費用資料予被
07 告計算價格，亦難以關稅法第34條核估完稅價格，是被告依
08 同法第35條規定，基於專業審查，合理懷疑系爭貨物申報價
09 格非實際交易價格，並參考系爭貨物A、B、C報單之進口年
10 度及相近月份、相同出口商、貨名及產地，且規格及進口數
11 量相當之本國通關資料、108年其他進口人進口數量、相同
12 規格之貨品價格等核定系爭貨物完稅價格，以原處分令原告
13 補繳稅款，自無不合。

14 (四)原告另主張108年向韓國供應商進口韓國海苔5只貨櫃，相同
15 貨物卻經被告核定不同價格，被告核價不當云云，但參原告
16 提出之5筆報單，其中1筆業經分估關員押款送查價案件，其
17 中2筆為系爭貨物B、C報單，其餘2筆報單已逾關稅法第13條
18 第1項及同法第18條第1項所規定調查及核課期限。核本案所
19 涉B、C報單，係依同法第13條第1項實施「事後稽核」案
20 件，其調查及核課期限，分別為自貨物放行之翌日起算2年
21 及3年，與「查價案件」之6個月容有落差。故本案係於110
22 年2月25日完成稽核，與前案之查價案件，兩者因查調期限
23 不同，致查得之事證及查核結果、深入程度不同，乃屬當
24 然，被告僅係就查得事證認定，原告誤認被告核價不當，原
25 處分違反行政程序法第4、5、6、9條之規定，委無足採。並
26 聲明：原告之訴駁回。

27 四、本院之判斷：

28 (一)查原告委由訴外人聚鎰報關股份有限公司於108年4月2日、2
29 2日及7月23日以A、B、C報單向被告報運進口系爭貨物，經
30 電腦核定以文件審核(C2)方式通關，並依關稅法第18條第
31 1項規定，按原告申報價格，先行徵稅驗放，事後再加審

查；嗣依關稅法第13條規定實施事後稽核結果，依關稅法第35條規定改估單價（如附表所示），以原處分通知原告補繳稅款共55,357元（含關稅42,291元、營業稅13,066元），並於110年3月8日送達。原告不服，而於110年4月1日申請復查，經被告合併審議後，以復查決定駁回，並於110年7月1日送達。原告仍有不服，遂於110年8月2日提起訴願（按：在途期間為5日），經財政部以訴願決定駁回，並於111年1月11日合法送達。原告猶有不服，再於111年3月14日向本院提起行政訴訟（按：在途期間為2日；111年3月13日為星期日）等情，業經原告提出訴願決定書等件為證（本院卷頁21至63），並經本院調取原處分（按：包括復查決定）及訴願決定等卷宗所附之進口報單、原處分書（按：包括送達證明）、復查申請書、復查決定書（按：包括送達證明）、訴願書、訴願答辯書、訴願決定書（按：包括送達證明）等件確認無誤，堪信為真實。至原告為如上之主張，則為被告所否認，並以前詞置辯，故本件之爭點為：1. 被告所為事後稽核及應補稅款，是否符合關稅法第13條第1項之規定？2. 被告核定完稅價格之依據，是否適法？現判斷如下。

（二）按關稅法第18條第1項規定：「為加速進口貨物通關，海關得按納稅義務人應申報之事項，先行徵稅驗放，事後再加審查；該進口貨物除其納稅義務人或關係人業經海關通知依第13條規定實施事後稽核者外，如有應退、應補稅款者，應於貨物放行之翌日起6個月內，通知納稅義務人，逾期視為業經核定。」同法第13條第1項規定：「海關於進出口貨物放行之翌日起6個月內通知實施事後稽核者，得於進出口貨物放行之翌日起2年內，對納稅義務人、貨物輸出人或其關係人實施之。依事後稽核結果，如有應退、應補稅款者，應自貨物放行之翌日起3年內為之。」查A、B、C報單所列之系爭貨物，分別於108年4月3日、25日、7月26日放行，且被告均於同年10月1日以基普機字第1081024883、0000000000號函文通知原告實施事後稽核，又上開函文皆於同年月2日送達

01 應送達處所之接收郵件人員，並於同年月3日送達原告之受
02 雇人，此有原處分卷4所附之報單放行日期資料、上開函文
03 及送達證書可稽。又被告於110年3月5日以原處分通知原告
04 補繳稅款，並於同年月8日送達，亦如前述。可知，被告確
05 於系爭貨物放行之翌日起6個月內通知實施事後稽核，並於2
06 年內實施之，且於3年內通知原告應補稅款，揆諸上開規
07 定，本件事後稽核之通知、實施、處分之程序自屬合法。

08 (三)按關稅法第29條規定：「(第1項)從價課徵關稅之進口貨
09 物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。
10 (第2項)前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華民
11 國實付或應付之價格。(第5項)海關對納稅義務人提出之交
12 易文件或其內容之真實性或正確性存疑，納稅義務人未提出
13 說明或提出說明後，海關仍有『合理懷疑』者，視為無法按
14 本條規定核估其完稅價格。」第31條第1項前段規定：「進
15 口貨物之完稅價格，未能依第29條規定核定者，海關得按該
16 貨物出口時或出口前、後銷售至中華民國之同樣貨物之交易
17 價格核定之。」第32條第1項前段規定：「進口貨物之完稅
18 價格，未能依第29條及前條規定核定者，海關得按該貨物出
19 口時或出口前、後銷售至中華民國之類似貨物之交易價格核
20 定之。」第33條第1項規定：「進口貨物之完稅價格，未能
21 依第29條、第31條及前條規定核定者，海關得按國內銷售價
22 格核定之。」第34條第1項規定：「進口貨物之完稅價格，
23 未能依第29條、第31條、第32條及前條規定核定者，海關得
24 按計算價格核定之。」第35條規定：「進口貨物之完稅價
25 格，未能依第29條、第31條、第32條、第33條及前條規定核
26 定者，海關得依據查得之資料，以合理方法核定之。」關稅
27 法施行細則第16條第1項規定：「本法（按：關稅法）第31
28 條第1項及第32條第1項所稱出口前、後，指出口日前後30日
29 內。」

30 (四)按關稅交易價格制度，建立在公開市場自由競售價格之基礎
31 上，而以買賣雙方自動成立之價格為估價依據；所謂交易價

格係指進口貨物由輸出國出口銷售至我國實付或應付之價格，固不論已否支付，或以任何方式支付均包括之。而為查明進口貨物之正確價格，確保國家課稅並保護國內產業，其由進口人提出之進口單據雖為估價之參考文件，然法律同時授權海關如對進口人所提相關文件資料存疑時，經要求進口人說明而未說明或說明後仍對之持合理懷疑者，得視為該貨品無法按其交易價格核估完稅價格，而由海關依關稅法第31條以下規定予以調整。易言之，依據關稅法第29條第5項規定，海關並非需至證明進口人提出之交易文件確屬虛偽不實之程度，始得調整不依據進口人提出之交易價格資料核定，而係海關基於專業之審查，並由進口人負相當之協力義務後，海關仍具「合理懷疑」時，即可依據關稅法第31條以下規定另行核定其完稅價格，藉以避免買賣雙方藉國際貿易稽查不易之特性而低報價格，逃避稅負，俾達到公平合理課稅之目的（最高行政法院109年度上字第1094號、107年度判字第361號、105年度判字第521號、104年度判字第770號、98年度判字第1356號判決參照）。

(五)被告對原告提出之交易文件、內容之真實性、正確性存疑，經原告提出說明後，被告仍有「合理懷疑」，視為無法按關稅法第29條規定核估系爭貨物之完稅價格：

1.A報單（泰國玉米罐頭）：

(1)依據泰國出口資料，泰國產地行情穩定，原告申報單價明顯偏低：

①觀諸原處分卷1所附之泰國出口資料，103年至108年之年平均單價在USD0.93至1.09/KGM間，並無大幅波動。經以重量換算，規格甲之單價在USD7.61至8.9/CTN間，規格乙之單價在USD9.51至11.12/CTN間。然原告不分規格，皆申報USD6/CTN，明顯偏低（按：規格甲低21%至33%，規格乙低37%至46%）。

②觀諸原處分卷1所附之泰國出口資料，108年各月平均單價在USD0.91至0.98/KGM間，亦無大幅下跌。經以重量換算，規

01 格甲之單價在USD7.41至7.97/CTN間，規格乙之單價在USD9.
02 28至9.96/CTN間。然原告不分規格，皆申報USD6/CTN，明顯
03 偏低（按：規格甲低19%至25%，規格乙低35%至40%）。

04 ③觀諸原處分卷1所附之泰國出口資料，108年3月之重量及金
05 額為1,045,027公斤及THB30,365,142，平均單價為USD0.91/
06 KGM。然原告申報之重量及金額為16,156.8KGM及USD10,68
07 0，平均單價為USD0.66/KGM，明顯偏低（按：27%）。

08 (2)依據本國進口資料，同系爭貨物稅則之泰國玉米罐頭，價格
09 亦穩定，原告申報單價明顯偏低：

10 ①觀諸原處分卷1所附之本國進口資料，103至108年之年平均
11 單價在USD0.91至0.95/KGM間，並無大幅波動。經以重量換
12 算，規格甲之單價在USD7.4至7.73/CTN間，規格乙之單價在
13 USD 9.25至9.66/CTN間。然原告不分規格，皆申報USD6/CT
14 N，明顯偏低（按：規格甲低19%至22%，規格乙低35%至3
15 8%）。

16 ②觀諸原處分卷1所附之本國進口資料，108年各月平均單價在
17 USD0.91至0.98/KGM間，亦無大幅波動。經以重量換算，規
18 格甲之單價在USD7.4至8/CTN間，規格乙之單價在USD9.25至
19 10/CTN間。然原告不分規格，皆申報USD6/CTN，明顯偏低
20 （按：規格甲低19%至25%，規格乙低35%至40%）。

21 ③觀諸原處分卷1所附之本國進口資料，108年4月之重量及金
22 額為1,293,737公斤及USD1,175,000，平均單價約USD0.91/K
23 GM。然原告申報之重量及金額為16,156.8KGM及USD10,680，
24 平均單價為USD0.66/KGM，明顯偏低（按：27%）。

25 (3)原告於104、105年進口與系爭貨物相同貨名、商標、產地之
26 貨物，原申報單價為FOB USD6.2/CTN，經被告查得實際交易
27 價格為FOB USD8.9及9.5/CTN，原告實際負責人經臺灣基隆
28 地方檢察署檢察官以涉犯刑法第216條等罪嫌起訴後，經本
29 院刑事庭110年度訴字第138號、臺灣高等法院110年度上訴
30 字第3551號、最高法院111年度台上字第3447號判決有罪確
31 定，此業經本院調取上開刑事案件電子卷宗、起訴書、判決

書確認無誤（按：被告亦對原告追徵稅費及裁處罰鍰，原告不服而提起行政訴訟，經臺北高等行政法院110年度訴字第21號判決駁回原告之訴）。可知，原告就系爭貨物申報USD6/CTN，亦明顯偏低。

2.B、C報單（韓國海苔）：

(1)依據韓國出口資料，韓國產地行情穩定，原告申報單價明顯偏低：

①觀諸原處分卷1所附之韓國出口資料，103至108年之年平均單價在USD25.21至30.03/KGM間，並無大幅波動。經以重量換算與本案相同規格（324G/CTN），單價在USD8.2至9.7/CTN間。然原告申報USD5.5/CTN，明顯偏低（按：33%至43%）。

②觀諸原處分卷1所附之韓國出口資料，108年各月平均單價在USD24.42至38.43/KGM間，亦無大幅波動。經以重量換算與本案相同規格（324G/CTN），單價在USD7.91至12.45/CTN間。然原告申報USD5.5/CTN，明顯偏低（按：30%至56%）。

(2)依據本國進口資料，同系爭貨物稅則之韓國海苔，價格亦穩定，原告申報單價明顯偏低：

①觀諸原處分卷1所附之本國進口資料，103至108年之年平均單價在USD26.62至28.84/KGM間，並無大幅波動。經以重量換算與本案相同規格（324G/CTN），單價在USD8.62至9.34/CTN間。然原告申報USD5.5/CTN，明顯偏低（按：36%至41%）。

②觀諸原處分卷1所附之本國進口資料，108年之各月平均單價在USD24.68至36.96/KGM間，亦無大幅波動。經以重量換算與本案相同規格（324G/CTN），單價在USD8至11.98/CTN間。然原告申報USD5.5/CTN，明顯偏低（按：31%至54%）。

(3)觀諸原處分卷1所附之原告前案進口報單，原告於105年進口與系爭貨物相同供應商、產地、規格之貨物，原申報單價為FOB USD5/CTN；然經被告查得實際交易價格為FOB USD8.835/CTN，故被告對原告追徵稅費及裁處罰鍰，原告不服而提

起行政訴訟，經臺北高等行政法院110年度訴字第21號判決駁回原告之訴，亦如前述。可知，原告就系爭貨物申報USD 5.5/CTN，亦明顯偏低。

3.由上可知，原告雖有提出交易文件，然核對上開客觀事證，被告對原告提出之交易文件、內容之真實性、正確性即得存疑〈按：遑論觀諸原處分卷1所附之駐外單位協查資料，國外供應商JAEWON GLOBAL NET提供JWVT0000000-00、JWVT000000-00之存檔發票，前者發票格式內容（右上方4行，有信用狀號碼、日期及開狀銀行資料），核與報關發票（右上方2行，無信用狀號碼、日期及開狀銀行資料）竟有不同〉，而原告提出說明後仍未能釋疑（按：被告曾於108年11月8日至原告公司詢問原告之意見，並曾於109年間函請原告於文到翌日起10日內到場陳述意見，惟原告僅函復因特殊傳染性肺炎影響而不克到場，未再提出相關意見，此有訴願卷宗所附之被告機動稽核組談話筆錄、函文可稽），被告當仍有「合理懷疑」，從而，依關稅法第29條第5項之規定，本件視為無法按同條規定核估完稅價格，即屬有據。

（六）經查，依關稅法第29條第5項之規定，本件視為無法按同條規定核估完稅價格，業如前述。其次，並無系爭貨物出口時或出口日前、後30日內銷售至國內之同樣貨物業經同法第29條核定之交易價格可參，故本件無同法第31條規定之適用。再者，亦無系爭貨物出口時或出口日前、後30日內銷售至國內之類似貨物業經同法第29條核定之交易價格可參，故本件無同法第32條規定之適用。又觀諸訴願卷宗所附之原告所提供國內銷售發票，記載過為簡略，而與系爭貨物、輸入原狀、加工價值無法勾稽，故無同法第33條規定之適用。另原告未提供生產系爭貨物之成本及費用等資料供計算價格，故亦無同法第34條規定之適用。

（七）系爭貨物既無法適用關稅法第29條、第31條至第34條之規定，則被告爰以同法第35條規核定完稅價格，於法有據：

1.A報單：

01 (1)觀諸原處分卷3所附之本國通關資料，有關係爭貨物項次1
02 (規格甲)，參考相同年度、相近月份、相同出口商、貨
03 名、產地、規格及進口數量相當之資料（按：108年2至6月
04 其他進口人進口之價格為USD7.5至8/CTN；此資料核與上開
05 客觀事證相符，可資採信，至此資料為申報價格或核定價
06 格，自不影響本件之認定），核定單價為CFR USD7.5/CTN。

07 (2)觀諸原處分卷3所附之本國通關資料，有關係爭貨物項次2
08 (規格乙)，參考相同年度、貨名、產地、規格及進口數量
09 相當之資料（按：108年度其他進口人進口之價格為USD8.5
10 至9.35/CTN；此資料核與上開客觀事證相符，可資採信，至
11 此資料為申報價格或核定價格，自不影響本件之認定），核
12 定單價為CFR USD8.5/CTN。

13 2.B、C報單：

14 觀諸原處分卷3所附之本國通關資料，參考相同年度、相近
15 月份、相同貨名、產地、規格之資料（按：108年度其他進
16 口人進口之價格為USD8至13.44/CTN；此資料核與上開客觀
17 事證相符，可資採信，至此資料為申報價格或核定價格，自
18 不影響本件之認定），核定單價為CIF USD8/CTN。

19 (八)原告主張被告之合理懷疑係錯誤云云，均無理由：

20 1.原告雖主張其基於將本求利，縱申報之交易價格低於平均價
21 格，被告亦不得認定申報價格不實云云。然依據關稅法第29
22 條第5項規定，為查明進口貨物之正確價格，確保國家課稅
23 並保護國內產業，且避免買賣雙方藉國際貿易稽查不易之特
24 性而低報價格，逃避稅負，俾達到公平合理課稅之目的，法
25 律同時授權海關對進口人所提相關文件資料存疑時，經要求
26 進口人說明而未說明或說明後仍對之持有「合理懷疑」者，
27 得視為該貨品無法按其交易價格核估完稅價格，易言之，海
28 關並非需至證明進口人提出之交易文件確屬虛偽不實之程
29 度，始得調整不依據進口人提出之交易價格資料核定，業如
30 前述。對此，原告就系爭貨物所申報之價格，經核對上開客
31 觀事證，無論相較於出口資料、進口資料、原告前案資料之

價格，申報價格均明顯較低，業如前述，故被告當有「合理懷疑」，此並無何違反法律、常情之處，且經被告通知，原告仍未能提出任何足以釋疑之證據，則被告基於「合理懷疑」，依同法第29條第5項之規定，視為無法按同條規定核估完稅價格，即為可採。可知，原告空言陳稱其基於將本求利，故申報之交易價格會低於平均價格云云，應不可採。

2.原告雖主張玉米醬罐頭之玉米粒量遠少於玉米粒罐頭，如前者重量大於後者，交易價格仍可能相當，被告以重量不同、單價卻相同作為質疑，自非合理云云。然被告係依上開出口資料、進口資料、原告前案資料之價格等客觀事證，發現原告就系爭貨物所申報之價格明顯較低，故產生「合理懷疑」，業如前述，而非單以重量不同、單價相同作為質疑。進者，根據上開客觀事證，可證340GX24CANS之玉米粒與425GX24CANS之玉米醬確係有價差存在，遑論被告核價時，已係按玉米粒及玉米醬之合理行情價格分別核估。從而，原告此部分之主張，顯有誤解。

3.原告雖主張被告未衡量原告進口之玉米罐頭終端銷售對象係餐飲業者（或其他通路商），交易價格不可與一般價格相提並論云云。然依據關稅法第29條第5項規定，為查明進口貨物之正確價格，確保國家課稅並保護國內產業，且避免買賣雙方藉國際貿易稽查不易之特性而低報價格，逃避稅負，俾達到公平合理課稅之目的，法律同時授權海關對進口人所提相關文件資料存疑時，經要求進口人說明而未說明或說明後仍對之持有「合理懷疑」者，得視為該貨品無法按其交易價格核估完稅價格，並非需至證明進口人提出之交易文件確屬虛偽不實之程度，始得調整不依據進口人提出之交易價格資料核定。而原告就系爭貨物所申報之價格，相較於出口資料、進口資料、原告前案資料之價格等客觀事證，均明顯較低，且經被告通知後，原告未能提出任何足以釋疑之證據，則被告基於「合理懷疑」，依同法第29條第5項之規定，視為無法按同條規定核估完稅價格，即屬合法適當。從而，原

01 告空言陳稱其銷售對象係非消費者，交易價格較低云云，應
02 不可採。

03 4.原告雖主張玉米罐頭之外觀、包裝、標籤、品種、種植方
04 式、商品交易條件等均會影響價格，被告忽略各種條件組成
05 之交易價格有差異性，卻以原告申報價格與平均單價不同，
06 即謂原告交易價格不實，亦非合理云云。然觀諸上開客觀事
07 證，出口資料、進口資料均屬官方進出口統計資料（按：泰
08 國海關出口統計資料：http://www.customs.go.th/statistic_report.php?lang=en&show_search=1、本國海關進口統計資料：<https://portal.sw.nat.gov.tw/APGA/GA30>、韓國海關出口統計資料：KCS Tariff D/B (Inquiry)：<http://www.customs.go.kr/english/ad/ct/CustomsTariffList.do?mi=8037#search>），皆係有相當數量之統計資料，而
13 具有相當之客觀性。況且，上開客觀事證甚至包括原告前案
14 資料之價格，此與系爭貨物之交易情形並無二致。可知，原
15 告此部分之主張，亦不可採。

17 5.原告雖主張報關發票與存檔發票形式不同，係雙方決定交易
18 後，因韓國供應商提供商業發票供原告報關，俟原告開立信
19 用狀後，方製成完整之商業發票，且上開存檔發票未見韓國
20 供應商表示原告申報之交易價格不實，是原告申報價格為真
21 實云云，並聲請再次發函韓國代表處經濟組。然商業發票
22 （COMMERCIAL INVOICE）同時具有運出貨物清單、債務通知
23 書或收帳通知單及帳單性質，為買賣雙方交接貨物和結算貨
24 款之主要單證，為避免日後爭議，賣方通常會以副本（與正
25 本內容完全相同）方式交寄予買方，然韓國供應商提供之存
26 檔發票及報關發票皆為商業發票，惟格式竟有相異之處，即
27 有違一般商業常態，故被告據為合理懷疑原告申報價格非真
28 實價格之理由之一，且不以上開發票而核定完稅價格，即為
29 於法有據。從而，原告此部分之主張，暨重複發函之聲請，
30 均不可採。

31 6.原告雖主張本院刑事庭110年度訴字第138號刑事判決無涉

01 「韓國海苔」，被告所言無據云云。然原告於105年進口與
02 系爭貨物相同供應商、產地、規格之貨物，原申報單價為FO
03 B USD5/CTN；嗣經被告查得實際交易價格為FOB USD8.835/C
04 TN，故被告對原告追徵稅費及裁處罰鍰，原告不服而提起行
05 政訴訟，經臺北高等行政法院110年度訴字第21號判決駁
06 回，業如前述，故被告援引前案資料，並無不當。可知，原
07 告此部分之主張，亦無理由。

08 7.原告雖主張本件無被告所指「無法依關稅法第33條核估完稅
09 價格」之情事，被告進行本件查價，卻未恪守納稅者權利保
10 護法第11條規定，自非適法云云。然觀諸訴願卷宗所附之原
11 告所提供之國內銷售發票，記載過為簡略，而與系爭貨物、
12 輸入原狀、加工價值等均無法勾稽，故本件自無法適用同法
13 第33條規定。可知，原告此部分之主張，亦無理由。

14 (九)原告雖主張其108年共進口4次韓國海苔，其中1次經被告查
15 價後退款，1次當日放行且未事後稽核，又陳氏貿易公司與
16 原告進口相同韓國海苔，未經事後稽核且已放行，被告未審
17 酌此節，逕認系爭貨物價格不實，有違反行政程序法第4、
18 5、6、9條規定云云。然行政行為，非有正當理由，不得為
19 差別待遇，行政程序法第6條定有明文，此即行政法上之平
20 等原則。然行政機關若怠於行使權限，致使人民因個案違法
21 狀態未排除而獲得利益時，該利益並非法律所應保護之利
22 益，因此其他人民不能要求行政機關比照該違法案例授予利
23 益，亦即人民不得主張「不法之平等」。又「信賴保護原
24 則」，係指行政處分雖有瑕疵，但相對人或關係人對其存續
25 已有信賴，而行政機關之事後矯正，將因此增加其負擔者，
26 即不得任意為之之謂。如行政機關有前述怠於行使權限，致
27 使人民因個案違法狀態未排除而獲得利益情形，並非行政機
28 關所為行政處分之存續使人民產生信賴，自無信賴保護原則
29 之適用。從而，亦無基於信賴保護原則進而主張不法平等之
30 餘地（最高行政法院92年度判字第275號裁判參照）。準
31 此，縱若原告108年進口，其中1次經被告查價後退款，1次

01 當日放行且未事後稽核，陳氏貿易公司進口未經事後稽核且
02 已放行等節屬實，然原告請求比照辦理，於法無據。況且，
03 參酌訴願卷宗所附之其餘案件資料，其中部分係經分估關員
04 押款送查價，部分係已逾關稅法第13條第1項及第18條第1項
05 所規定期限，而本案係依同法第13條第1項規定實施「事後
06 稽核」案件，其調查及核課期限分別為自貨物放行之翌日起
07 算2年及3年，核與上開其餘案件有差異，顯無從比附援引。
08 從而，原告此部分之主張，亦無理由。

09 (十)綜上所述，原告所述各節，均無足採，被告所為原處分、復
10 查決定，均於法並無違誤，訴願決定予以維持，核無不合。
11 原告仍執前詞，訴請撤銷原處分、復查決定及訴願決定，核
12 無理由，應予駁回。

13 五、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第236
14 條、第98條第1項前段，判決如主文。

15 中 華 民 國 112 年 4 月 10 日
16 行政訴訟庭法 官 曹庭毓

17 以上正本係照原本作成。

18 如不服本判決，應於判決送達後20日內，向本院提出上訴狀並表
19 明上訴理由（原判決所違背之法令及其具體內容，或依訴訟資料
20 可認為原判決有違背法令之具體事實），其未載明上訴理由者，
21 應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（上訴狀及上訴理由書
22 均須按他造人數附繕本，如未按期補提上訴理由書，則逕予駁回
23 上訴），並應繳納上訴裁判費新臺幣3000元。

24 中 華 民 國 112 年 4 月 10 日
25 書記官 羅惠琳