

高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭
112年度訴更一字第23號
民國113年1月17日辯論終結

原告 亞晟開發有限公司

代表人 邱慶輝

被告 財政部關務署高雄關

代表人 陳木榮

訴訟代理人 陳若芬

上列當事人間虛報進口貨物事件，原告不服財政部中華民國111年5月5日台財法字第11113911860號訴願決定，提起行政訴訟，經本院111年度訴字第220號判決後，被告不服，提起上訴，經最高行政法院以112年度上字第139號判決廢棄原判決，發回本院更為審理，本院判決如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、第一審及發回前上訴審訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、程序方面

原告代表人原為黃郁明，於訴訟審理中變更為邱慶輝，經原告新任代表人聲明承受訴訟（本院卷第111、117頁），核無不合，應予准許。

貳、實體方面

一、爭訟概要：

緣原告委由志傑報關行於民國110年3月29日向被告報運進口中國大陸產製花崗岩1批（進口報單號碼：第BE/10/331/I0078號，下稱系爭貨物），申報規格為「花崗岩經簡單鋸切，最大兩面一面為機切另一面為機鑿」，貨品分類號列第6802.23.00.00-1號「花崗岩，經簡單鋸切成表面平整者」，輸

01 入規定為MP1（大陸物品有條件准許輸入），電腦核定按C3M
02 （人工查驗）方式通關，經依關稅法第18條第2項規定，准
03 由原告繳納相當金額保證金，先予放行，事後經查驗結果，
04 系爭貨物實際規格為「花崗岩經簡單鋸切，最大兩面一面為
05 機切另一面為火燒面工序」，核非屬經濟部公告有條件准許
06 輸入之大陸物品，經通知原告補具經濟部國際貿易局（下稱
07 經濟部國貿局）專案輸入許可文件，惟原告未獲該局同意專
08 案進口，乃審認原告虛報進口貨物規格，逃避管制之違章成
09 立，參據財政部關務署基隆關（下稱基隆關）查價結果，按
10 單價CIF USD13/MTK核定完稅價格，以110年第11000494號裁
11 處書（下稱原處分），依海關緝私條例第37條第3項轉據同
12 條例第36條第1項、第3項等規定，處貨價1倍之罰鍰新臺幣
13 （下同）297,788元，併沒入貨物，惟該貨物於受裁處沒入
14 前已放行，致無法裁處沒入處分，依行政罰法第23條第1項
15 規定，裁處沒入貨物之價額297,788元；另依同條例第44條
16 前段與加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條
17 第1項第7款及貿易法第21條第1項前段規定，追徵所漏進口
18 稅費14,866元（含進口稅8,590元、營業稅6,157元及推廣貿
19 易服務費119元）。逃漏營業稅部分，按所漏營業稅額處0.5
20 倍之罰鍰3,078元。原告不服，申請復查，未獲變更，提起
21 訴願，遭決定駁回，提起行政訴訟，經本院111年度訴字第2
22 20號判決（下稱原判決）訴願決定及原處分（含復查決定）
23 均撤銷。被告不服，提起上訴，經最高行政法院112年度上
24 字第139號判決將原判決廢棄，發回本院更為審理。

25 二、原告起訴主張及聲明：

26 （一）主張要旨：

27 1、本件尚不得依關稅法第35條核定系爭貨物之完稅價格：

28 依最高行政法院112年度上字第139號判決意旨，如系爭貨物
29 得以證明其交易價格、同樣貨物之交易價格、類似貨物之交
30 易價格、國內銷售價格、計算價格，則尚無適用關稅法第35
31 條核定合理價格之餘地。系爭貨物確以USD8.865/MTK之交易

01 價格向大陸商廈門查必森進出口有限公司（下稱查必森公
02 司）購買，可資作為關稅法第29條第1項、第2項之「交易價
03 格」，原告已分別提出為USD5,762、USD7,212匯款水單，與
04 被告函請中央銀行提供之原告外匯明細表皆可相互勾稽，上
05 開水單及明細表均已在卷可憑。原判決雖認其匯出金額無法
06 與系爭貨物之報關發票金額相互勾稽等語，然此係因系爭貨
07 物除貨款外，原告尚於110年2月24日匯款USD800作為預付運
08 費、報關手續費等雜支，此有匯款水單可憑。故將此二費用
09 相加，即得出原告共已就系爭貨物匯款USD6,562，此即與原
10 申報價格及報關發票金額即USD6,480相近，而得為關稅法第
11 29條第1項、第2項之「交易價格」。

12 2、就系爭貨物進貨價格低廉之緣由，已說明係因石材屬俗稱之
13 下（邊）腳料，其石材體積較小無法製成尺寸較大之花崗岩
14 板，價格當應有所折扣；經原告向出口商即查必森公司查
15 證，其亦說明以（下為簡體字）「关于合约项下（合約編
16 号：JAG20210224）出口台湾6CM地铺石业务成本情况说明：
17 该业务是通过收集山东日照市石材矿区附近各石材工厂剩余
18 大板边角料来委托当地工厂加工的，当时又正好是新冠疫情
19 防控期间，周边大部分工厂都无客户生意往来，处于停工状
20 态，所以廉价卖出工厂库存大板边角料来维持工厂运营开
21 支。因此产品成本价（按：人民幣）30元/平米。特此證
22 明。」等語，可證明如上情，此亦有查必森公司出具之說明
23 函及邊角料石材原材料照片可憑。上開由查必森公司購買，
24 每平米人民幣30元（以110年3月間匯率，約合USD4.61）之
25 邊角料石材再經加工廠予以切割加工後，其加計加工費用，
26 即可得出USD8-9/每坪米之「交易價格」。

27 3、縱認（假設語氣）原告上述說明及文件其真實性或正確性仍
28 有關稅法第29條第5項之合理懷疑而無法按該條規定核估其
29 完稅價格，本件亦有同法第33條所定「國內銷售價格」可為
30 核定之。原告已提出3紙國內銷售發票供核，該3紙銷售發票
31 確實為系爭貨物之銷售發票，系爭貨物確實由發票上載之

01 「南億營造有限公司」所購買，並用於承攬施作政府於曾文
02 水庫之相關工程所用，可傳喚南億營造有限公司負責人確
03 認。

04 4、被告固於112年11月20日以行政訴訟陳報狀陳報「基隆關詢
05 價專業商名冊」，然細譯其所提出之名冊節錄部分，根本就
06 對於所有資訊全部遮掩，原告實無法依法表示意見。此外，
07 該專業商於「專業領域」欄位固記載「石材、石雕」，然系
08 爭貨物之花崗石係為建築所用之石板，該專業商即有可能為
09 專事石雕裝飾之廠商，就建築所用之石材是否仍屬其「專業
10 領域」，誠非無疑。

11 (二)聲明：訴願決定及原處分(含復查決定)均撤銷。

12 三、被告答辯及聲明：

13 (一)答辯要旨：

14 1、被告調取報關日期為109年7月29日、稅則號別與案涉報單相
15 同、惟經許可輸入之貨物進口報單，而該進口報單之單價欄
16 位經手寫記載「約USD9/MTK」，下方另載有手寫之「小規格
17 30x30x3cm (9/MTKx2=14~18/MTK)」，該等手寫文字之意義
18 說明如下：經調查，此為海關查價單位參考報關日期為109
19 年7月29日之報單所列之類似貨物規格，與系爭貨物比較規
20 格差異後，所為之紀錄，該報單所示貨物規格為「30x30x3c
21 m」，而系爭貨物為「300x600x60mm」，其寬度與高度均為
22 該參考報單貨物之2倍，爰以該報單所載貨物價格之2倍，即
23 「9/MTKx2=14~18/MTK」作為核估系爭貨物完稅價格之參考
24 數據。

25 2、系爭貨物完稅價格之核估：

26 (1)經查調原告結匯資料，原告匯款金額雖與其檢附之匯款水單
27 金額相符，惟與本案原申報價格及報關發票金額不同，無法
28 勾稽；又原告雖主張本件材料為中國大陸價格低廉之下腳
29 料，惟參據本案報單申報之貨物名稱及報關發票所載內容，
30 均未見下腳料之記載，其所言難謂可採。另查報關發票所示
31 貨名為「花崗岩經簡單鋸切，最大兩面一面為機切另一面為

機鑿」，惟系爭貨物經鑑定結果，其中一面為火燒面，而非報關發票所載之機鑿，二者工序既有不同，則報關發票所載價格是否屬實，不無疑義。本件經被告依前揭查證結果綜合評價後，對原告提出之交易文件或其內容之真實性或正確性存有合理懷疑，依關稅法第29條第5項規定，視為無法按該條規定核估完稅價格，則遞依第31條至第34條規定適用核估之，倘均無法依上開規定核定完稅價格者，乃循序依同法第35條規定核估其完稅價格。

(2)經調閱海關資料庫，查無同樣或類似貨物於系爭貨物國外出口日（本件出口日期：110年3月26日）或出口日前後30日內銷售至我國，並經海關依關稅法第29條規定核定之交易價格資料可資引用，故無同法第31條、第32條規定之適用。另原告雖提供國內銷售發票3紙供參，惟該等發票品名均僅記載「花崗石」，而乏尺寸、規格與加工程度之說明，無法確認即為系爭貨物；又系爭貨物於110年4月1日始放行，然其中2紙統一發票之開立日期分別為同年3月8日及19日，先於放行日期，顯與一般商業交易習慣相違，尚難憑採，是本案亦無法依關稅法第33條按國內銷售價格核估完稅價格。復按原告無法提供貨物國外生產成本、費用及一般利潤等計算價格資料，故仍無法依關稅法第34條規定，按計算價格核估完稅價格。從而，本案無法依關稅法第29條、第31條至第34條規定核定系爭貨物完稅價格，被告遂依同法第35條規定核估價格，洵屬有據。

3、據海關查價單位洽請專業商詢價之談話紀錄可知，專業商亦有說明原鑑價方式及依據，其內容略謂，自大陸進口花崗岩每平方米單價已來到約USD15~20/MTK左右，且查中國大陸網站出口花崗岩價格單價約USD15~30/MTK，其按實到貨物貨名、規格、材質、加工方式及查驗狀況等，並參考相關資料綜合研判，提供本案合理行情價格約CIF USD13~16/MTK之意見。嗣經海關查價單位查閱中國大陸網站之出口花崗岩價格及調閱海關資料庫查得3筆類似貨物之價格（即最高行

政法院判決引據之3筆報單，為其他廠商自中國大陸進口花崗岩價格），核與專業商筆錄所述相當。是以，本件合理行情價格係專業商依憑其專業及經驗，就系爭貨物狀況所為之評斷，其過程嚴謹審慎公正，應值採用。

4、本件雖無法依關稅法第31條及第32條核定，惟仍可於同法第35條規定之範疇參考。是以，被告乃調取非於系爭貨物國外出口日（本件出口日期：110年3月26日）或出口日前後30日內，銷售至我國之類似貨物進口報單3件（報關日期：109年9月18日、107年9月26日、109年7月29日），前2件報單所載貨物單價分別為USD17/MTK、USD13/MTK，第3件計算參考價格為USD14-18/MTK，與專業商回復被告之價格區間約略相當。該3件報單所載與系爭貨物類似之貨物，雖因出口至國內之日期未符關稅法第32條適用要件，無法據依該條核定系爭貨物之完稅價格，惟該3筆類似貨物之進口價格，與被告向專業商徵詢所得價格區間約略相當，其中價格最低之報單所載貨物單價USD13/MTK，更與專業商提供價格資訊之最低金額相同，被告綜合專業商之意見及類似貨物申報價格等查得資料，依關稅法第35條規定從低核定按USD13/MTK核估系爭貨物完稅價格，應合於關稅法施行細則第19條第1項所稱之合理方法。

5、按相關專業商之選任標準，係依「海關詢價專業商審核作業規範」辦理，由查價單位之專業商審核小組逐年選任並列冊管理，以強化詢價作業之客觀性、專業性及代表性。專業商因長期從事相關貨物進口，對相關貨物之合理行情範圍皆可準確掌握，得為專業合理之鑑價，且設有年度檢討等內部控制機制，應足兼顧專業及公正性之考量，自具參考價值。經核本件專業商為第三方公正單位，確為查價單位依法選任，且長年經營建材批發及國際貿易業務，對是類物品之認識具有高度專業及充分經驗，對於市場行情亦甚為熟稔，就進、出口石材類製品提供詢價作業服務，其專業性及代表性應無庸置疑，所為鑑價當具公正客觀。

01 6、本案處分書已記載原告虛報進口貨物規格之事實理由，及依
02 海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項、第3項
03 論處、關稅法第35條核定價格之法令依據，已足供人民判斷
04 認識本案之認事用法，要非與處分相關之任何事項均需鉅細
05 靡遺記載於書面。再者，原告遲至提起訴願時，始就系爭貨
06 物完稅價格有所質疑，而被告亦於訴願補充答辯書中，敘明
07 價格核定之法令依據及理由，已於訴願程序終結前補記理
08 由。是縱認原處分理由記載仍有不完全，惟被告已依法補
09 正，該程序瑕疵誠已治癒。

10 (二)聲明：原告之訴駁回。

11 四、爭點：

12 (一)原告有無報運非屬經濟部公告准許輸入之大陸物品，而有逃
13 避管制之違章行為？

14 (二)系爭貨物完稅價格之核定是否適法？

15 (三)被告依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項及
16 第3項規定作成原處分，追徵所漏進口稅費、裁處罰鍰及沒
17 入貨物之價額，有無違誤？

18 五、本院的判斷：

19 (一)前提事實：

20 如爭訟概要欄所示之事實，業經兩造分別陳述在卷，並有進
21 口報單（第1-2頁）、查驗照片（第9-10頁）、檢驗報告
22 （第23頁）、被告110年4月28日高普旗字第0000000000號函
23 （下稱110年4月28日函）（第25頁）、原處分（第49-50
24 頁）、復查決定書（第79-85頁）、訴願決定書（第97-105
25 頁）、基隆關核估價格表（第149頁）等附於原處分卷1(可
26 閱覽卷)，堪以認定。

27 (二)系爭貨物非屬貨品分類號列第6802.23.00.00-1號有條件准
28 許輸入之大陸物品，原告有虛報貨物之規格，逃避管制之違
29 章行為。

30 1、應適用的法令：

- 01 (1)關稅法第15條第3款：「下列物品，不得進口：……三、法
02 律規定不得進口或禁止輸入之物品。」
- 03 (2)臺灣地區與大陸地區人民關係條例第35條第3項：「臺灣地
04 區人民、法人、團體或其他機構，經主管機關許可，得從事
05 臺灣地區與大陸地區間貿易；其許可、輸出入物品項目與規
06 定、開放條件與程序、停止輸出入之規定及其他輸出入管理
07 應遵行事項之辦法，由有關主管機關擬訂，報請行政院核定
08 之。」
- 09 (3)行為時臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法第7條第1項第1款
10 (97年12月12日修正)：「大陸地區物品，除下列各款規定
11 外，不得輸入臺灣地區：一、主管機關公告准許輸入項目及
12 其條件之物品。」
- 13 (4)海關緝私條例：
- 14 ①第36條第1項、第3項：「(第1項)私運貨物進口……者，
15 處貨價3倍以下之罰鍰。(第3項)前2項私運貨物沒入
16 之。」
- 17 ②第37條第1項第2款、第3項：「(第1項)報運貨物進口而有下
18 列情事之一者，得視情節輕重，處所漏進口稅額5倍以下之
19 罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：……二、虛報所運貨物之品
20 質、價值或規格。……(第3項)有前2項情事之一而涉及逃避
21 管制者，依前條第1項及第3項規定處罰。」
- 22 (5)行為時財政部101年11月8日台財關字第00000000000號(下
23 稱財政部101年11月8日)令釋：「海關緝私條例第3條、第3
24 7條、第38條、第39條及第53條所稱『管制』之涵義相同，
25 係指進口或出口下列依規定不得進口或出口或管制輸出入之
26 物品：(一)關稅法第15條第1款、第2款規定不得進口之物品，
27 及第3款規定不得進口或禁止輸入且違反相關機關主管法律
28 規定，應予沒收或沒入之下列物品：……(二)行政院依懲治走
29 私條例第2條規定公告之『管制物品管制品項及管制方
30 式』。(三)臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法規定不得輸入之
31 大陸物品。(四)經濟部依有關貿易法規管制輸入或輸出之物

品。……。」上述令釋核係主管機關本於職權所作成之解釋性行政規則，因未增加法律所無之限制，且無違反海關緝私條例立法意旨及租稅法定主義，自得為被告於執法時所適用。又財政部112年11月10日台財關字第0000000000號令釋海關緝私條例第3、37-39、53條所稱「管制」涵義，並廢止上述財政部101年11月8日令釋，惟其第1項第3款關於臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法規定不得輸入之大陸物品的規定，仍與財政部101年11月8日令釋相同，不生行政罰法第5條規定新舊法比較問題，併此敘明。

2、得心證的理由：

(1)進口貨物係採申報及查驗制度，並課以進口人誠實申報所運貨物名稱、數量、重量、品質、規格、價值及產地等義務，如有虛報情事致違反海關緝私條例者，即有違反誠實申報之作為義務。而進口貨物是否有虛報情事，係以報單上原申報與實際來貨是否相符為認定依據，當原申報與實際進口貨物現狀不符，即有違反誠實申報之作為義務，構成海關緝私條例第37條所稱「虛報」。由前述臺灣地區與大陸地區人民關係條例第35條第3項規定可知，臺灣地區與大陸地區間之貿易原則上係禁止，例外得經許可輸出入，經濟部據該規定授權訂有臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法。是未經主管機關許可，報運進口非屬臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法第7條規定公告准許輸入臺灣地區之大陸地區物品，自屬虛報而有逃避管制之情事，應依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項、第3項規定裁處。

(2)原告於110年3月29日向被告報運進口之系爭貨物，其原申報貨品分類號列第6802.23.00.00-1號「花崗岩，經簡單鋸切成表面平整者」，輸入規定為MP1（大陸物品有條件准許輸入），有系爭貨物進口報單在卷可以證明。惟經被告取具貨樣送請鑑定機構檢驗結果為：「1.經鑑定該貨樣一面為機切面；另一面經火燒面工序。2.該岩石……經觀察岩石表面凹陷處均為長石礦物，係經火燒面處理。3.火燒面處理證據：

01 因長石熔點較石英及角閃石低，燒灼處理時優先熔化為玻
02 璃，並經氣體吹除或工具刷除形成圓滑凹陷；石英礦物維持
03 原先平面、角閃石礦物受熱膨裂部分崩解或刷落。」足認系
04 爭貨物實際非單純機鑿加工，而係經火燒面工序處理，有檢
05 驗報告(原處分卷1第23頁)可參，亦為原告所不爭執(原審卷
06 第130頁)。而依經濟部國貿局公告之「中國大陸物品有條件
07 准許輸入項目彙總表」(原處分卷1第73頁)，貨品分類號列
08 第6802.23.00.00-1號EX(1)及EX(2)，准許輸入貨品為花崗
09 岩，經簡單鋸切成表面平整者，最大二面之一為不規則凹凸
10 狀之自然劈理面或用手鑿、機鑿加工，且其背面為機(鋸)
11 切面、不規則凹凸狀之自然劈理面或用手鑿、機鑿加工；花
12 崗岩，經簡單鋸切成表面平整者，規格為長寬31(含)公分
13 x31(含)公分以下(惟最大二面之任何一面均不得為光
14 面)。是貨品分類號列第6802.23.00.00-1號之花崗岩，僅
15 自然劈理面或用手鑿、機鑿加工者方有條件准許輸入，並不
16 包含經火燒面工序者，堪認系爭貨物與上述貨品分類號列所
17 列EX(1)及EX(2)例外准許輸入之要件不符。

18 (3)被告依關稅法第17條規定，以110年4月28日函請原告於文到
19 之翌日起2個月內檢送經濟部國貿局核發之專案輸入許可文
20 件，惟原告兩度向經濟部國貿局申請核發系爭貨物之專案輸
21 入許可文件，均遭經濟部以110年5月24日經授貿字第000000
22 00000號函、同年7月1日經授貿字第000000000000號函否准專
23 案進口在案(原處分卷1第37-39、43-45頁)。是系爭貨物非
24 屬經濟部公告有條件准許輸入之大陸物品，亦未經專案許可
25 輸入。依上述財政部101年11月8日令釋，進口非屬臺灣地區
26 與大陸地區貿易許可辦法第7條規定准許輸入之大陸地區物
27 品者，即屬進口海關緝私條例第37條之管制品，原告未經許
28 可進口管制品，有虛報貨物規格，逃避管制之違章，堪予認
29 定。

30 (三)系爭貨物完稅價格之核定，無關稅法第29條規定之適用，亦
31 無關稅法第31條至第34條之價格資料可供核價參考。被告依

01 關稅法第35條及同法施行細則第19條規定，依據查得資料，
02 以合理方法核定系爭貨物完稅價格為USD13/MTK，並無違
03 誤。

04 1、應適用的法令：

05 (1)關稅法：

06 ①第29條第1項、第2項、第5項：「（第1項）從價課徵關稅之
07 進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根
08 據。（第2項）前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至
09 中華民國實付或應付之價格。……。（第5項）海關對納稅
10 義務人提出之交易文件或其內容之真實性或正確性存疑，納
11 稅義務人未提出說明或提出說明後，海關仍有合理懷疑者，
12 視為無法按本條規定核估其完稅價格。」

13 ②第31條第1項：「進口貨物之完稅價格，未能依第29條規定
14 核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至中華民
15 國之同樣貨物之交易價格核定之。核定时，應就交易型態、
16 數量及運費等影響價格之因素作合理調整。」

17 ③第32條第1項：「進口貨物之完稅價格，未能依第29條及前
18 條規定核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至
19 中華民國之類似貨物之交易價格核定之。核定时，應就交易
20 型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整。」

21 ④第33條第1項、第3項：「（第1項）進口貨物之完稅價格，
22 未能依第29條、第31條及前條規定核定者，海關得按國內銷
23 售價格核定之。……（第3項）第1項所稱國內銷售價格，指
24 該進口貨物、同樣或類似貨物，於該進口貨物進口時或進口
25 前、後，在國內按其輸入原狀於第一手交易階段，售予無
26 特殊關係者最大銷售數量之單位價格核計後，扣減下列費用
27 計算者：一、該進口貨物、同級或同類別進口貨物在國內銷
28 售之一般利潤、費用或通常支付之佣金。二、貨物進口繳納
29 之關稅及其他稅捐。三、貨物進口後所發生之運費、保險費
30 及其相關費用。」

01 ⑤第34條：「（第1項）進口貨物之完稅價格，未能依第29
02 條、第31條、第32條及前條規定核定者，海關得按計算價格
03 核定之。（第2項）前項所稱計算價格，指下列各項費用之
04 總和：一、生產該進口貨物之成本及費用。二、由輸出國生
05 產銷售至中華民國該進口貨物、同級或同類別貨物之正常利
06 潤與一般費用。三、運至輸入口岸之運費、裝卸費、搬運費
07 及保險費。」

08 ⑥第35條：「進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條、
09 第32條、第33條及前條規定核定者，海關得依據查得之資
10 料，以合理方法核定之。」

11 (2)關稅法施行細則第19條：「（第1項）本法第35條所稱合理方
12 法，指參酌本法第29條至第34條所定核估完稅價格之原則，
13 採用之核估方法。（第2項）依本法第35條規定以合理方法核
14 定完稅價格時，不得採用下列各款估價方式或價格：一、在
15 我國生產貨物之國內銷售價格。二、兩種以上價格從高核估
16 之關稅估價制度。三、貨物在輸出國國內市場之銷售價格。
17 四、同樣或類似貨物依本法第34條規定核定之計算價格以外
18 之生產成本。五、輸往其他國家貨物之價格。六、海關訂定
19 最低完稅價格。七、任意認定或臆測之價格。」

20 2、得心證的理由：

21 (1)原告所提示之系爭貨物進口報單、商業發票等有關係爭貨物
22 單價之記載，經被告實施事後稽核，因系爭貨物實際來貨規
23 格（一面為機切另一面經火燒面工序）與進口報單所申報之規
24 格（一面為機切另一面為機鑿）不符，已如前述，其所提示之
25 進口報單、商業發票等有關係爭貨物單價之記載，自難採認
26 為真實；又基隆關函請中央銀行提供之原告外匯支出明細表
27 （按此部分雖於原處分不可閱覽卷，但其內容已經呈現於被
28 告答辯狀，參原審卷第87頁），其匯出金額分別為USD5,762
29 元，USD7,212元及USD1,200元，核與原告提出的華南商業銀
30 行110年3月22日及同年5月11日水單金額雖然相符（原處分卷
31 1第58-59頁），然上述匯款金額並無法與系爭貨物之報關發

票金額USD6,480元(原處分卷1第5頁)相互勾稽。至於原告所稱110年2月24日匯款USD800元作為預付運費、報關手續費等雜支，與上述匯款金額USD5,762元相加，共計USD6,562元，與原申報價格及報關發票金額USD6,480元相近，得為關稅法第29條第1項、第2項的交易價格(本院卷第125、137頁)等語。然系爭貨物INVOICE上之交易條件為CIF，而CIF是常見的國際貿易條款，是指賣方負責貨物之成本，保險費及運送至買方港口之航運費用，也就是賣方於起運地裝貨港船上交貨，負責洽船、裝船並預付目的地港海上運費及負責洽購海上保險並支付保費。因此以此交易條件的交易價格應已包含運費及保險，是原告所述，並無可採。又原告所提示之112(西元2023)年11月22日出口商說明函(合約編號與出口發票及包裝清單不符)所提及者為系爭貨物的產品成本價30/平米(人民幣)，然未能說明商業合同、出口商發票及包裝清單(原處分卷1第55-57頁)等記載之貨品加工方式、編號、付款條件等彼此不同之原因，無從證明系爭貨物之進口報單、商業發票上所載交易價格為真。是被告依前揭查證結果綜合評價後，對原告提出之交易文件或其內容之真實性或正確性存有合理懷疑，依關稅法第29條第5項規定，視為無法按關稅法第29條核估完稅價格，並非無據。被告自須依關稅法第31條以下規定另行核定其完稅價格。

- (2)被告已陳明本件查無國外出口日或出口日前、後30日內銷售至我國之同樣貨物之交易價格可供依憑，有價格資料清表在卷(原處分卷1第161頁)可參，故亦無法依關稅法第31條同樣貨物及第32條類似貨物之交易價格為核估；另原告雖提供國內銷售發票供核(原處分卷1第155頁)，然其所提供之3紙銷售發票僅記載買受人：南億營造有限公司，品名：花崗石，數量：1式及總價，並無實際數量、單價、貨品規格等描述，且其中2張發票日期亦早於系爭貨物進口日期(110年3月29日)，此外，原告並無提供其他帳簿憑證可供勾稽，則由原告所提供的上述銷售發票，無法認定為系爭貨物之國

內銷售憑證。又依上述銷售發票所載金額（不含所得稅）共計1,424,085元（500,000+596,173+327,912），原告一再聲稱上述3紙發票確實為系爭貨物之銷售發票（本院卷第129頁），然依據被告核定的完稅價格297,788元，遠低於原告所述系爭貨物的國內銷售價格，而關稅法第33條第3項所稱國內銷售價格，指該進口貨物、同樣或類似貨物，於該進口貨物進口時或進口前、後，在國內按其輸入原狀於第一手交易階段，售予無特殊關係者最大銷售數量之單位價格核計後，扣減下列費用計算者：一、該進口貨物、同級或同類別進口貨物在國內銷售之一般利潤、費用或通常支付之佣金。二、貨物進口繳納之關稅及其他稅捐。三、貨物進口後所發生之運費、保險費及其相關費用。惟原告並未提供上述規定費用的帳證資料，以供勾稽查核，故難以適用關稅法第33條規定，按國內銷售價格核估完稅價格。原告聲請訊問系爭貨物買受人南億營造有限公司負責人陳清忠，確認系爭貨物的國內銷售價格，因上述帳證資料，非單憑買受人的陳述可資取代，原告既未能提供上述帳證資料供被告核算，縱使傳訊買受人亦無法釐清上述得扣減的費用，核無傳訊買受人的必要。原告復未能提供國外生產成本、費用及一般利潤等計算價格資料供被告核算，是亦無同法第34條規定之適用。

- (3)最高行政法院發回意旨略以：海關依關稅法第35條規定核估完稅價格所憑資料，不以書面文件為限，亦得徵詢對於進口貨物相關領域學有專長或具備豐富實務經驗，熟知進口貨物市場行情之人，請其提供價格資訊作為參考，且法令並未規定接受海關詢價之人必定應就其提供之價格數據檢附佐證資料，蓋該詢價結果僅係海關查得資料之一種，得否採為核定完稅價格之基礎，尚待海關依據所有查證之資料而為綜合判斷；惟該提供價格資訊之人是否在待核價進口貨物之相關領域學有專長或具備豐富經驗，對該進口貨物市場行情確屬熟知，攸關其意見是否具代表性且客觀公正，應由海關提出證據證明。又與待核定完稅價格之進口貨物非完全相同，但其

01 生產國別及功能相同，特性及組成之原材料相似，且在交易
02 上可互為替代之類似貨物，如銷售至國內之日期，非在進口
03 貨物出口時或出口前後30日內者，依關稅法施行細則第16條
04 第1項規定，雖不得作為按關稅法第32條第1項核定完稅價格
05 之依據，然海關以此等類似貨物之進口價格為參考資料之一，
06 參酌同法施行細則第15條第2項準用第1項各款所定交易
07 價格認定原則，憑以依關稅法第35條核定系爭貨物完稅價
08 格，則與該法施行細則第19條第1項所稱合理方法尚無違
09 背。依行政訴訟法第260條第2項、第3項規定，本院在此個
10 案中，自應受最高行政法院發回判決所表示個案法律意見之
11 拘束，並依其提示之法律意見，據為解釋法律之基礎。

12 (4)系爭貨物之核定價格，被告係依「海關詢價專業商審核作業
13 規範」，憑相關資料洽請海關核定之專業商詢價，經符合資
14 格之專業商說明係參酌自大陸進口花崗岩每平方米單價已來
15 到約USD15~20/MTK左右，並詢查中國大陸網站出口花崗岩
16 價格單價約USD15~30/MTK，其按實到貨物貨名、規格、材
17 質、加工方式及查驗狀況等，並參考相關資料綜合研判，提
18 供本案合理行情價格約CIF USD13~16/MTK之鑑價依據，有
19 專業商談話紀錄可參(原處分卷3第5頁)。嗣經海關查價單位
20 查閱中國大陸網站之出口花崗岩價格及參酌憑實到貨樣調印
21 海關資料庫類似貨物申報價格，查得3筆類似貨物之價格
22 (報關日期：109年9月18日、107年9月26日、109年7月29日
23 之其他廠商自中國大陸進口花崗岩價格)為USD17/MTK、USD
24 13/MTK，USD14-18/MTK(按厚度就其可能加工、原料估價，
25 本院卷第112頁)，核與專業商筆錄所述相當，亦有中國大陸
26 電商平台商品頁面(原處分卷3第7-13頁)及調印進出口報單
27 作業在卷(原處分卷1第163-170頁)為憑。是被告除參照專
28 業商提供之合理行情價格區間，就詢得行情價格，綜合判斷
29 後予以核定，符合關稅法施行細則第19條第1項所稱之合理
30 方法，被告從低核估系爭貨物之完稅價格為USD13/MTK，已
31 屬最有利於原告之認定。核與最高行政法院上述發回意旨，

01 認專業商詢價結果僅係海關查得資料之一種，及原材料相似
02 且可互為替代之類似貨物，雖非在進口貨物出口時或出口前
03 後30日內者，海關仍得以此等類似貨物之進口價格為參考資
04 料之一的法律見解，並無不合。另基隆關於112年2月6日（
05 最高行政法院112年度上字第139號判決前）再請其他相同領
06 域之專業人士，就系爭貨物此一類別者，提供行情價格，其
07 提供之合理價格約在255元以上535元以下，換算美元約為9.
08 02至18.92元（以本案報單當時美元匯率28.28元計算），且
09 該專業人士略稱其所提供之價格，依所用石材礦源來自何國
10 及使用何機具設備切割，會有所不同，該合理價格仍依貨物
11 實際狀況有所增減（原處分卷3第21頁）。是上述專業商按貨
12 物實到情形、性質及其相關資訊，所提供之合理價格CIF US
13 D13~16/MTK，正落於上述專業人士所述行情價格USD9.02~
14 18.92/MTK範圍內，足證上述專業商之價格意見未有恣意臆
15 測確屬公正客觀，且具代表性，而上述相同領域之專業人士
16 意見，僅係證明上述專業商所提供之合理價格具代表性及合
17 理性，而為之佐證，尚不宜取代專業商就個案所為之鑑價或
18 詢價意見，業據被告陳明在卷（本院卷第154頁）。故上述
19 相同領域之專業人士意見所述行情價格區間最低價雖為USD
20 9.02，尚難為原告有利之認定。

- 21 (5)被告已就查證情形再次補充敘明，專業商提供的價格區間只
22 是作為主要參考資料之一，不是唯一的認定依據，尚會輔以
23 其他資料，例如網路資訊、進口類似貨物的報價區間、第三
24 人專業商參考價等（本院卷第114頁），並無原告所指無法就
25 專業商查價報告內容表示意見之情。且專業商之職務在於協
26 助海關查得合理行情價格並確保關稅及國稅，與涉及個案進
27 口人可能低報價格之立場衝突，為避免進口人知悉專業商身
28 分後，或有可能產生不理性之行為危及專業商人身安全，自
29 不宜公開專業商個人資料（最高行政法院104年度判字第742
30 號判決意旨參照）。原告請求提供詢價專業商名冊，且不得
31 再就專業商之資訊為概括隱蔽，以釐清專業商選任之合適等

語，亦無足取。另原告請求本院再詢問專業商能否區分花崗石原石材為板料或邊角料，兩者之價差等事項，因系爭貨物已經被告送請鑑定結果，堪認系爭貨物與上述貨品分類號列第6802.23.00.00-1號所列EX(1)及EX(2)例外准許輸入之要件不符，且經被告參照專業商提供之合理行情價格區間，並就詢得行情價格，綜合判斷後予以核定，符合關稅法施行細則第19條第1項所稱之合理方法，從低核估系爭貨物之完稅價格為USD13/MTK，已如前述。是原告上述請求，核無必要

(四)被告依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項及第3項規定作成原處分，追徵所漏進口稅費、裁處罰鍰及沒入貨物之價額，並無違誤。

1、應適用的法令：

(1)海關緝私條例：

①第5條：「依本條例所處罰鍰以貨價為準者，進口貨物按完稅價格計算，出口貨物按離岸價格計算。」

②第36條第1項、第3項：內容同上。

③第37條第1項第2款、第3項：內容同上。

④第44條前段：「有違反本條例情事者，除依本條例有關規定處罰外，仍應追徵其所漏或沖退之稅款。」

(2)行政罰法第23條第1項：「得沒入之物，受處罰者或前條物之所有人於受裁處沒入前，予以處分、使用或以他法致不能裁處沒入者，得裁處沒入其物之價額；其致物之價值減損者，得裁處沒入其物及減損之差額。」

(3)營業稅法：

①第41條：「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之規定辦理。」

②第51條第1項第7款：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處5倍以下罰鍰，並得停止其營業：……七、其他有漏稅事實。」

01 (4)貿易法第21條第1項前段：「為拓展貿易，因應貿易情勢，
02 支援貿易活動，主管機關得設立推廣貿易基金，就出進口人
03 輸出入之貨品，由海關統一收取最高不超過輸出入貨品價格
04 萬分之4.25之推廣貿易服務費。」

05 (5)財政部112年10月25日台財稅字第00000000000號令雖修正發
06 布稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表「稅法：營業稅法。
07 稅法條次及內容：第51條第1項第7款。違章情形：二、進口
08 貨物逃漏營業稅者。裁罰金額或倍數：二、於裁罰處分核定
09 前已補繳稅款或同意以依法提供之足額保證金抵繳者，處1
10 倍之罰鍰。但其屬下列違章情事，減輕處罰如下：（一）漏
11 稅額在新臺幣1萬元以下者，處0.5倍之罰鍰。」然就漏稅額
12 在新臺幣1萬元以下者，處0.5倍之罰鍰部分，則與行為時的
13 稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表的規定相同。

14 2、得心證的理由：

15 (1)原告申報進口之系爭貨物，核非屬臺灣地區與大陸地區貿易
16 許可辦法第7條規定准許輸入之大陸物品，自屬進口海關緝
17 私條例第37條之管制品，原告未取得專案進口許可即進口管
18 制品，即構成進口禁止輸入之物品而涉及逃避管制之違法行
19 為，已如前述，自應依行為時海關緝私條例第37條第3項轉
20 據同條例第36條第1項、第3項等相關規定論罰。

21 (2)原告虛報系爭貨物規格，致無法依繳驗記載單價、總價值之
22 發票核定其完稅價格，已如前述。是被告依關稅法第35條規
23 定以合理方式，按單價CIF USD13/MTK核定系爭貨物之完稅
24 價格，分別適用關稅稅率、營業稅稅率、推廣貿易服務費
25 率，即發生逃漏進口稅款費用（包括關稅、營業稅、推廣貿
26 易服務費）之結果。從而，被告依海關緝私條例第37條第1
27 項第2款及第44條前段、營業稅法第51條第1項第7款、貿易
28 法第21條第1項前段規定，以原處分分別追徵所漏進口稅費1
29 4,866元（含進口稅8,590元、營業稅6,157元及推廣貿易服
30 務費119元），並無違誤。

01 (3)原告為從事進口業務之專業貿易商，以建材礦石批發為業，
02 就建材規格、品質之認定，自知之甚詳，縱然因疫情無法派
03 人驗貨，亦應向國外出口商多方查證，確認系爭來貨之正確
04 內容，評估可能之違法風險，並採取合理措施。倘有不明，
05 尚得依海關管理進出口貨棧辦法第21條第1項，申請看樣查
06 證，再予申報，俾盡其據實申報之義務。但原告已自承知悉
07 火燒面不能進口、本件上貨櫃前沒有做確認的動作就出口
08 (原審卷第133、135頁)，是原告因疏於查證，致生虛報之
09 違章，有「應注意、能注意而不注意」之過失，自應受罰。
10 被告依前揭規定，處貨價1倍之罰鍰297,788元，併沒入貨
11 物，惟該貨物於受裁處沒入前已放行，致無法裁處沒入處
12 分，依行政罰法第23條第1項規定，裁處沒入貨物之價額29
13 7,788元，未逾越法定裁量範圍，核已考量原告違章程度所
14 為之適切裁罰，於法並無不合。

15 (4)原告於裁罰處分核定前，同意以足額保證金抵繳所漏營業稅
16 額，並簽立同意書在卷(原處分卷1第47頁)為證，合於營
17 業稅法第51條第1項第7款及稅務違章案件裁罰金額或倍數參
18 考表減輕處罰之規定。被告審酌原告違章之個案情節、行政
19 罰法第18條之各項事由，依上述規定按所漏營業稅額處0.5
20 倍之罰鍰3,078元，未逾越法定裁量範圍，亦無裁量濫用或
21 裁量怠惰情事，實已考量原告違章程度所為之適切裁罰，原
22 處分於法並無違誤。

23 六、綜上所述，原處分並無違誤，復查決定及訴願決定予以維
24 持，亦無不合，原告仍執前詞求為撤銷，為無理由，應予駁
25 回。

26 七、本件事證已臻明確，原告聲請訊問南億營造有限公司負責人
27 陳清忠，確認系爭貨物的國內銷售價格，暨命被告提出完整
28 的專業商名冊及再詢問專業商能否區分花崗石原石材為板料
29 或邊角料，兩者之價差等事項，核無必要。兩造其餘攻擊防
30 禦方法及訴訟資料，經核均不影響判決結果，爰不分別斟酌
31 論述，併予敘明。

八、結論：原告之訴為無理由。

中華民國 113 年 1 月 31 日

審判長法官 李 協 明

法官 邱 政 強

法官 孫 奇 芳

以上正本係照原本作成。

一、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

二、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第49條之1第1項）

三、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第3項、第4項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人。	1. 當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授。 2. 稅務行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格。 3. 專利行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人。
(二)非律師具有右列情形之一，經本案之行政法院認	1. 當事人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格。

01

為適當者，亦得
為訴訟代理人。

3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人。

4. 當事人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務。

是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例外，當事人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所示關係之釋明文書影本及委任書。

02

中 華 民 國 113 年 1 月 31 日

03

書記官 蔡 玫 芳