

高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭

113年度訴字第370號

民國114年4月2日辯論終結

原告 閔富實業有限公司

代表人 蔡琮祺

訴訟代理人 黃俊嘉 律師

黃郁雯 律師

陳秉宏 律師

被告 財政部關務署高雄關

代表人 劉芳祝

訴訟代理人 張世杰

蕭焜元

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113年6月19日台財法字第11313922970號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、事實概要：

原告委由得惠通報關有限公司及登泰國際物流有限公司，於民國110年6月至11月間，向被告報運進口印尼00000000 000 000 00000000(下稱M商)、00000000 0000 00000000(下稱S商)2家廠商產製之食品雜貨計15批（進口報單號碼15筆，詳如附表，下稱系爭貨物），經電腦核定以C2（文件審核）方式通關，並依關稅法第18條第1項規定，按原告申報之價格，先行徵稅放行，事後再加審查。嗣被告實施事後稽核結果，參據駐印尼代表處經濟組（下稱駐外單位）回復查證結

01 果及銀行提供之外匯存檔資料等，依關稅法第29條規定，按
02 查得之實際交易價格核定如附表所示各筆完稅價格，審認原
03 告涉有繳驗偽造或不實發票，虛報進口貨物價值，逃漏稅費
04 之情事，依海關緝私條例第37條第1項第2款、第3款、第44
05 條、加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)第51條第1
06 項第7款、貨物稅條例第32條第10款及貿易法第21條第1項規
07 定，核發如附表所示編號1至編號15等15份處分書(以下合
08 稱原處分)，追徵如附表所示進口稅費計新臺幣(以下未標
09 明幣別者，亦同)共3,070,003元(含進口稅1,989,646元、
10 營業稅859,631元、貨物稅214,732元及推廣貿易服務費5,99
11 4元)，復審酌原告於裁罰處分核定前未同意以足額保證金
12 抵繳所漏稅額，參據緝私案件裁罰金額或倍數參考表(下稱
13 緝私案件裁罰倍數參考表)、稅務違章案件裁罰金額或倍數
14 參考表(下稱稅務案件裁罰倍數參考表)，分別處如附表所示
15 所漏進口稅額2至2.5倍之罰鍰計4,874,187元、所漏營業稅
16 額1.5倍之罰鍰計1,289,327元(復查及訴願決定書誤載為1,2
17 89,442元)，所漏貨物稅額2倍之罰鍰計429,066元(復查及訴
18 願決定書誤載為429,464元)，合計6,592,580元(復查及訴願
19 決定書誤載為6,593,093元)。原告不服，申請復查，未獲變
20 更，提起訴願，亦遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

21 二、原告起訴主張及聲明：

22 (一)主張要旨：

23 1、原告自印尼進口如附表所示15批(貨櫃)食品雜貨，僅其中
24 向S商購入之附表編號2，因涉犯偽造發票逃漏稅，遭刑事判
25 決確定。至於其餘向M商購入之附表編號1、3至15之14批
26 (貨櫃)，則無偽造或以不實發票虛報進口貨價之情事，每
27 一筆所匯付金額超過申報貨價之原因，係因每一筆所匯付金
28 額中，除真實貨價外，尚包含①償還M商之借款、②預付下
29 (次)一櫃貨款、③其他相關成本費用，詳如原告自行製作
30 之報單對應表格(下稱報單對應表格)所載各項目金額。關
31 於①償還M商之借款部分，係因與原告同屬家族企業集團的

○○實業有限公司(統一編號：00000000，下稱○○公司)前向M商借貸，約定應於每次給付貨款時，應償還部分借款，但基於雙方長期合作關係，未約定每次應償還之固定金額。借款人雖為○○公司，因與原告屬家族公司關係，故原告於每次進貨時，會一併償還部分借款予M商。關於②預付下(次)一櫃貨款部分，係因原告、○○公司等家族企業，均以進口印尼食品為業，與M商約定給付每批貨款時，須額外預先給付40%下櫃預付款。後來由○○公司與M商自行約定，每次貨櫃進口時就下櫃預付款額，改為USD12,000元。③其他相關成本費用部分，係因自M商進口之每一櫃貨物，另須支付包裝、倉儲、運輸、佣金等其他相關成本，約USD2,180至2,240不等成本費用明細。原告向M商購入之上述14筆貨物，均以實際購買金額如實申報，未有以不實發票虛(短)報貨價之情事，僅於各次匯付買賣價金時，連同上述償還借款等金額，一併匯付，致與貨物交易價格有差額。

2、被告就系爭貨物之核價係以該次貨物匯付金額除以該次進口數量，以匯付金額與申報貨價的倍數來調高每項貨物之單價，並非每項貨物均提高相同比例。被告以此法提高貨物單價之方式，將導致同樣物品竟於各次進貨時，單價不一，甚至差距甚多之情，其課稅之基準並不正確，復未能以他法查核系爭貨物各項貨品之實際進貨價格，其核算結果即有錯誤。

3、縱認原告報關進口確有漏稅而得苛責之處，仍應審酌係第1次遭查獲違章，且情節尚非重大，依稅務案件裁罰倍數參考表四規定，對於違章情節較輕者，仍得減輕其罰，至稅法規定之最低限為止，依原告情形，仍有得酌減罰鍰倍數、金額之空間，被告逕以如附表所示倍數裁處罰鍰，未予減免，仍有過重而違反比例原則之違誤。

(二)聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

(一)答辯要旨：

01 1、原告於110年6月至11月間報運進口印尼產製之系爭貨物，經
02 被告委請駐外單位分別向M商、S商洽查結果，其中以電話及
03 電子郵件聯繫M商未獲回復，S商回復被告提供之文件(00000
04 00000/000-000/0/0000)非該公司簽發，並提供1紙同號原始
05 發票（下稱S商原始發票）供被告辦理，經被告比對結匯銀
06 行提供原告辦理外匯交易存檔文件結果，S商原始發票與銀
07 行存檔發票同號、內容一致，且與附表編號2報單繳驗2紙報
08 關發票列載相同號碼，且與其中1紙記載8項來貨之報關發票
09 貨物名稱、數量一致，惟2者貨物單價(UNIT PRICE)、價格
10 (AMOUNT)及發票貨價總額(TOTAL)欄位卻記載不同金額。另
11 依中央銀行外匯局提供原告外匯明細紀錄資料，將原告及○
12 ○公司此期間內於結匯銀行辦理匯出款交易存檔文件與本件
13 15份報關發票相互比對結果，關於附表編號2(向S商購入部
14 分)，原告於110年6月2日以支付進口貨款名義辦理外匯水單
15 第000000000000號匯付S商USD37,720.00外匯交易案中，向
16 銀行提交2紙號碼均為000/000-000/0/0000、金額同為USD1
17 8,860.00商業發票(下稱110年6月2日2紙發票)分別以標記
18 「container I」及「container II」區分，其中標記「cont
19 ainer I」之發票與上開S商原始發票比對結果係同份發票，
20 進一步勾稽結果，110年6月2日2紙發票號碼與附表編號2報
21 單繳驗之2紙報關發票號碼一致，記載相同貨物名稱、數
22 量，惟二者貨物單價、價格及發票貨價總額等欄位卻記載不
23 同數字金額。關於附表編號1、3至15(向M商購入部分)，檢
24 視結匯銀行提供與M商有關之外匯交易存檔文件，每筆文件
25 中均包含1紙經原告核章之匯款指示，且每紙匯款指示中匯
26 款金額前均以2碼阿拉伯數字標明該筆款項指定清算之貨櫃
27 序號，此2碼貨櫃序號與原告主動陳報文件及附表編號1、3
28 至15報單報關發票上order no. 後四碼中之前2位阿拉伯數字
29 對應一致，例如：「14櫃款項」即與附表編號1（報單第00/
30 00/000/00000號）報單報關發票order no. 後四碼「14PC」
31 中之「14」，亦與原告陳報文件上標明之同號報單貨櫃序號

「14」一致，被告依此規則陸續勾稽比對出附表編號1、3至15等14筆報單貨款匯付金額，足堪認定匯出款項係14筆報單貨物實際交易價格，計算結果原告匯付本件15筆報單貨款金額平均高達申報FOB貨價3.08倍，低報貨價比率平均達約66%。被告乃依據上開S商回復及外匯交易匯出款項係附表編號1、3至15報單等14筆報單實際交易價格之客觀事實，審認原告涉犯海關緝私條例第37條第1項第2款、第3款規定繳驗偽造或不實發票，虛報進口貨物價值，逃漏稅費違章情事。

2、系爭貨物因疑有低報貨物價值情事，被告曾先函請原告進行自我檢評，原告自陳並無低報進口貨物價格情事。嗣於事後稽核調查期間，原告未在遭查獲前，主動辦理陳報或提供違法事證協查，甚至於經通知陳述意見時，表示「不同意於裁罰處分核定前補繳稅款或以足額保證金抵繳」，本件明顯與前述得免予處罰、減輕處罰要件相悖。又原告係短期間內連續15次以同一漏報近7成貨價手法向被告報運進口貨物，亦未克盡納稅義務人申報協力義務，提供原始交易文件供被告辦理，實難謂原告無逃漏稅之故意，且所漏進口稅費金額高達307萬餘元，情節非輕，被告依法裁處所漏進口稅額2至2.5倍、所漏營業稅額1.5倍及所漏貨物稅額2倍罰鍰，均於法有據。

(二)聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：

(一)原告報運進口系爭貨物，是否涉有繳驗偽造或不實之發票，虛報進口貨物價值，逃漏稅款情事？

(二)系爭貨物完稅價格之核定是否正確？

(三)被告對原告所為補稅裁罰之原處分，是否適法？有無違反比例原則？

五、本院的判斷：

(一)事實概要所載事實，業有進口報單(原處分卷2第153-359頁)、駐外單位111年9月13日印尼經字第0000000000號函(原處分卷2第97-101頁)及112年10月30日印尼經字第0000

000000號函(原處分卷2第151頁)、中央銀行外匯局110年11月30日台央外捌字第0000000000號函(原處分卷2第57-61頁)、原處分(原處分卷1第199-574頁)、復查決定書(原處分卷1第593-601頁)、訴願決定書(原處分卷1第613-625頁)等可以證明。

(二)原告逃漏稅及違章事實之認定：

1、應適用之法律及說明：

(1)關稅法：

①第17條第1項：「進口報關時，應填送貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之有關文件。」

②第29條第1項：「從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。」

③第94條：「進出口貨物如有私運或其他違法漏稅情事，依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」

(2)海關緝私條例：

①第4條：「本條例稱報運貨物進口、出口，謂依關稅法及有關法令規定，向海關申報貨物，經由通商口岸進口或出口。」

②第37條第1項第2款、第3款：「(第1項)報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處所漏進口稅額5倍以下之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：……二、虛報所運貨物之品質、價值或規格。三、繳驗偽造、變造或不實之發票或憑證。」

2、依上開規定意旨，可知立法者對進口人就所報運進口貨物，舉凡名稱、品質、規格、數量、價值等，課予向海關誠實申報並繳驗真實之發票或憑證的行政法上義務，海關則以進口貨物之交易價格作為課徵相關進口稅費之稅基。故進口人應注意進口報單上所載各申報事項是否正確無誤，報關檢附之發票有無虛偽不實，倘有繳驗偽造或不實發票、虛報貨物價值之違章行為，致有逃漏稅情形，海關自應依規定追徵所逃漏稅費，並依所漏稅額裁處罰鍰。

01 3、關於S商部分（附表編號2）：

02 (1)進口資料查證結果：被告洽請駐外單位向印尼出口商S商調
03 取售予原告系爭貨物之發票，經S商回復附表編號2進口報單
04 所檢附之發票000/000-000/0000號，非該公司所簽發開立之
05 發票，另提供該進口報單所載貨物之其中1張原始發票資
06 料，該S商原始發票之發票號碼、每一品項之進口數量、品
07 名均與原告申報進口之資料一致，惟貨物申報價格不符，S
08 商原始發票顯示各品項之單價均為USD8.20，與原告申報之
09 報關發票單價均為USD3.40，顯然不同，有駐外單位111年9
10 月13日印尼經字第0000000000號函暨S商原始發票(原處分卷
11 2第97-101頁)可憑，足認原告繳驗之報關發票係經偽造之發
12 票。

13 (2)匯款金流查證結果：

14 被告函詢原告之往來銀行即華南商業銀行股份有限公司○○
15 ○分行(下稱華銀○○○分行)，查知原告於110年6月2日以
16 支付未進口貨款(匯款性質：701)名義辦理匯付S商USD37,72
17 0，其檢附之匯款資料(即110年6月2日2紙發票，原處分卷1
18 第63-64頁)顯示，發票編號均為000/000-000/0/0000、金額
19 同為USD18,860.00，並分別以標記「container I」及「con
20 tainer II」，其中標記「container I」之發票與前述S商原
21 始發票比對結果均相同(單價均為USD8.20)，與附表編號2
22 進口報單繳驗之2紙報關發票(原處分卷2第173-174頁)記載
23 之號碼一致，貨物名稱、數量亦相同，僅各項貨物單價記載
24 不相同，致與價格有關之欄位即各項貨物總價及發票總額等
25 記載亦不相同，有華銀○○○分行112年2月4日華北高字第0
26 000000000號函暨24筆外匯交易結匯水單及存檔資料(原處分
27 卷1第47、61-66頁)在卷可稽。

28 (3)依上查證結果，可知附表編號2進口報單所檢附之報關發票
29 與S商原始發票不同，參以原告於匯款銀行留存之交易資料
30 亦與S商原始發票相同而異於進口報單所檢附之報關發票，
31 足認原告繳驗之報關發票係經偽造之發票。又原告之負責人

01 蔡琮祺因偽造印尼S商名義開立之上述編號000/000-000/000
02 0號商業發票2張，並藉以申報進口通關，案經臺灣高雄地方
03 檢察署檢察官以偽造私文書進而行使罪、逃漏稅捐罪等罪
04 名，聲請簡易判決處刑，經臺灣高雄地方法院以112年度簡
05 字第4524號、第4525號刑事簡易判決有罪確定在案（刑事判
06 決書附本院卷第529-537頁），亦為相同之事實認定，足認原
07 告確有繳驗偽造發票，虛報進口貨物價值，逃漏稅費之情
08 事。

09 4、關於M商部分（附表編號1、3至15）：

10 (1)進口資料查證結果：被告洽請駐外單位向印尼出口商M商調
11 取售予原告系爭貨物之發票，經駐外單位數次以電郵及電話
12 聯繫M商，均未獲回復，電話目前亦無人接聽，有駐外單位
13 前述111年9月13日印尼經字第0000000000號函及112年10月3
14 0日印尼經字第0000000000號函(原處分卷2第151頁)可參。

15 (2)匯款金流查證結果：

16 原告及○○公司於上開期間內結購外匯匯出至印尼，與同期
17 間自印尼進口貨物申報完稅價格相較，溢匯款項達1,067萬
18 餘元，顯不合理。華銀○○○分行回覆被告函詢調查之上述
19 函文，檢附110年間以原告及○○公司之名義匯付貨款予M商
20 之外匯交易結匯水單及存檔資料(原處分卷1第47、49-59、6
21 7-175頁)，經核對結果，發現每筆匯款指示中匯款金額前
22 均以2碼阿拉伯數字標明該筆款項指定清算之貨櫃序號，此2
23 碼貨櫃序號與原告主動陳報文件(貨櫃費用明細、匯款明細
24 等，原處分卷1第21-23、187-192頁)及附表編號1、3至15報
25 單報關發票上order no. 後四碼中之前2位阿拉伯數字對應一
26 致，例如：110年6月8日以○○公司名義匯出之匯款指示(原
27 處分卷1第49頁)中，「14櫃款項」即與附表編號1（即第00/
28 00/000/00000號)進口報單檢附之發票(原處分卷2第165頁)o
29 rder no. 後四碼「14PC」中之「14」相對應，亦與原告陳報
30 之貨櫃費用明細文件(原處分卷1第21頁)上標明之貨櫃序號
31 「14」相一致。又原告於112年6月13日談話筆錄中已自承

01 「貨櫃數字代表明細表中對應之報單號碼……」等語甚明
02 (原處分卷1第182頁)；原告亦不否認上開華銀○○○分行提
03 供之匯款資料與其對應之進口報單之正確性，並就該匯款資
04 料與其對應之14筆進口報單及費用明細整理成報單對應表格
05 (本院卷第525頁)，亦核與上述匯款資料相符，足認相對應
06 阿拉伯數字之各筆匯款金額即用以支付各該批進口貨款，亦
07 即匯付M商之各筆匯款金額，即為附表編號1、3至15等進口
08 報單應給付之交易價額無誤。

09 (3)依上查證結果，可知附表編號1、3至15等14筆進口報單，雖
10 未獲M商回復進口報單所檢附報關發票之真實性，然依匯款
11 銀行留存之交易資料，原告匯付M商之貨款價額與進口報單
12 之貨物價值差異甚鉅，原告並未否認匯付貨款之正確性，然
13 就申報價格與匯付貨款差額卻未能提出相關單據資料以佐證
14 其合理性，嗣後雖主張其中包含①償還M商之借款、②預付
15 下(次)一櫃貨款、③其他相關成本費用之溢付款須扣多云
16 云，尚無可採(理由詳後述)，足認匯付M商之款項方為原
17 告進口貨物之交易價款，原告確有虛報貨物價值、繳驗不實
18 發票，逃漏進口稅費之情事。

19 (三)被告按關稅法第29條規定核估系爭貨物之完稅價格，核屬有
20 據：

21 1、應適用之法律及說明：

22 (1)關稅法第29條第1項至第3項：「(第1項)從價課徵關稅之
23 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
24 據。(第2項)前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至
25 中華民國實付或應付之價格。(第3項)進口貨物之實付或
26 應付價格，如未計入下列費用者，應將其計入完稅價格：
27 一、由買方負擔之佣金、手續費、容器及包裝費用。二、由
28 買方無償或減價提供賣方用於生產或銷售該貨之下列物品及
29 勞務，經合理攤計之金額或減價金額：……。三、依交易條
30 件由買方支付之權利金及報酬。四、買方使用或處分進口貨

01 物，實付或應付賣方之金額。五、運至輸入口岸之運費、裝
02 卸費及搬運費。六、保險費。」

03 (2)依據關稅法第29條規定，參照同法第31條、第32條、第33條
04 第1項、第34條第1項、第35條規定意旨，可知作為海關從價
05 課徵關稅之進口貨物，其核定完稅價格所應依據之價格，依
06 序為進口貨物之交易價格、同樣貨物之交易價格、類似貨物
07 之交易價格、國內銷售價格、計算價格及合理價格。海關對
08 從價課徵關稅之進口貨物，按合理價格核定其完稅價格，必
09 須無法依進口貨物之交易價格、同樣貨物之交易價格、類似
10 貨物之交易價格、國內銷售價格、計算價格核定完稅價格
11 時，始得依合理價格核定其完稅價格。若依查得事證可確認
12 進口貨物之實際交易價格，依關稅法第29條規定，即應以之
13 計算完稅價格，無再依同法第31條至第35條規定核定之餘
14 地。

15 2、被告依駐外單位查證結果輔以匯付貨款金流，審認原告匯付
16 S商及M商之款項，全部均屬系爭貨物之進口實付價額，並按
17 關稅法第29條第1項、第2項規定，核定系爭貨物完稅價額。
18 原告雖主張匯付M商之款項，除貨物交易價格外，尚包括①
19 償還M商之借款、②預付下（次）一櫃貨款、③其他相關成
20 本費用（詳如上述報單對應表格），自應予扣除。又被告以
21 匯付金額與申報貨價之倍數比例來調高每項貨物之單價，將
22 肇致相同物品於各次進貨時單價不一，甚至差距甚遠，其課
23 稅基礎不正確云云。惟查：

24 (1)關於①償還M商之借款部分：

25 原告雖前後提出2份借款契約(原處分卷1第25-26、37-38頁)
26 主張每次匯付M商金額包含償還M商之借款，然此2份借款契
27 約之格式、記載內容不盡相同，其簽名形式之借款人均為原
28 告負責人，並非原告公司，出借人亦為個人(00000)，而非M
29 商，且核與原告於起訴狀所主張「○○公司向M商借貸，原
30 告進貨時，一併返還部分款項」乙節之借款人，不相符合。
31 又借款金額高達USD1200,000元，相當新臺幣3、4千萬元，

原告無法提出M商將借款從印尼匯入臺灣或原告帳戶之證據，甚至借款契約書之Lender貸款人與Borrower借款人，發生簽錯欄位（原處分卷1第37頁）之情事，又依原告主張之每次還款金額（如上述報單對應表格），最高USD21,051元，最少USD1,996元，與其鉅額借款顯不相當。另原告於被告調查階段提出之還款明細（原處分卷1第26頁）內容，亦核與原告於本院審理時提出之上述報單對應表格所載之各筆返還借款金額，不相一致，其主張內容之信憑性甚低，難信確有借貸事實存在。是原告主張匯付之金額，包含償還借款，並無可採。

(2)關於②預付下櫃貨款部分：

原告雖提出與M商簽訂之代購協議(原處分卷1第39-42頁)，主張每次匯付金額除申報之貨價外尚包含預付下櫃貨款。然依代購協議所載，須支付每櫃貨款+下一櫃貨款的40%，參对原告製作之上述報單對應表格金額，未有一筆符合此約定之比例。原告雖稱後來由○○公司與M商另行約定預付款項改為USD12,000元，惟就此重要契約內容，卻未提出任何書面證據為憑，實難予採信。又原告持續依約預付貨款，最終卻未見其於支付任一貨款時扣除該預付款，可見原告之主張，並非事實。原告此部分主張，核無可採。

(3)關於③其他相關成本費用部分：

原告雖提出各筆交易之成本費用明細(原處分卷1第21-23頁)，主張每次匯付金額除申報之貨價外，尚包含「包裝、倉儲、運輸、其他及佣金」在內，每筆約USD2,180至2,240不等云云。惟查，該文件並無M商之蓋章或負責人簽名，真實性甚低。再者，原告於廠商守法自評表，自陳所申報完稅價格「包含保險費與運費」「並無佣金漏未申報情形」等語（原處分卷1第10頁），經被告查獲後，卻改稱另有運輸費、佣金未申報情事，前後陳述不一致，可信度已降低。另原告於110年12月28日接受被告談話時，陳述：給付貨價3-4成佣金給印尼賣方等情（原處分卷1第18頁），然所主張之

01 支付佣金數額（如上述報單對應表格所載），亦顯不符合所
02 陳述之比例成數，亦難予採信。況依進口報單所載，系爭貨
03 物之進口貿易條件為FOB(Free On Board)，對於M商來說，
04 本即應負擔系爭貨物至印尼出口港前(即船上交貨前)之所有
05 費用，是原告之主張亦與交易條件不符。又依關稅法第29條
06 第3項第1款及第5款規定，由買方負擔之佣金、手續費、容
07 器、包裝費用及運至輸入口岸之運費均應計入進口貨物完稅
08 價格計算，縱使原告確實支付上開佣金、包裝及運輸費用，
09 亦應於申報完稅價格時計入，不可剔除。是原告此部分主
10 張，亦無可採。

11 3、原告雖主張被告以匯付金額與申報貨價的倍數來調高每項貨
12 物之單價作為課稅基礎，有所違誤云云。惟查，依關稅法第
13 29條第1項、第2項規定，完稅價格係以該進口貨物之交易價
14 格作為計算根據，而交易價格則指進口貨物由輸出國銷售至
15 中華民國實付或應付之價格。是進口之貨物包含數項時，縱
16 使各項貨物之個別交易價格無法確定，只要進口貨物之實付
17 價格可確定，稅費之計算即無虞，並不以各項貨品之單價及
18 數量均可確定為必要。則被告以原告實際匯付國外之款項核
19 認系爭貨物之實付價格，並據以核定進口完稅價格，即難謂
20 與法有違。又稅捐稽徵機關雖依職權調查原則進行租稅稽徵
21 程序，惟有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配
22 之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目
23 的，納稅義務人仍負有申報協力義務。系爭貨物之品項、數
24 量繁雜，在原告未盡協力義務提供資料情形下，被告不可能
25 查明各項貨品的單價，則被告依總貨款等比例調整以核算各
26 項貨物之單價，僅係為搭配實付價額所為之調整，不影響完
27 稅價格之核定，況且縱使相同貨物於每次進口時之價值亦不
28 一定相同。原告此部分主張，亦無可採。

29 (四)原處分適法性之審查：

30 1、應適用之法律及說明：

31 (1)海關緝私條例：

01 ①第37條第1項第2款及第3款：「報運貨物進口而有下列情事
02 之一者，得視情節輕重，處所漏進口稅額5倍以下之罰鍰，
03 或沒入或併沒入其貨物：……二、虛報所運貨物之品質、價
04 值或規格。三、繳驗偽造、變造或不實之發票或憑證。」

05 ②第44條：「有違反本條例情事者，除依本條例有關規定處罰
06 外，仍應追徵其所漏或沖退之稅款。但自其情事發生已滿5
07 年者，不得再為追徵或處罰。」

08 (2)營業稅法

09 ①第41條：「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之；其
10 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
11 理。」

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

15 (3)貨物稅條例第32條第10款：「納稅義務人有下列情形之一
16 者，除補徵稅款外，按補徵稅額處3倍以下罰鍰：……十、
17 國外進口之應稅貨物，未依規定申報。」

18 (4)貿易法第21條第1項：「為拓展貿易，因應貿易情勢，支援
19 貿易活動，主管機關得設立推廣貿易基金，就出進口人輸出
20 入之貨品，由海關統一收取最高不超過輸出入貨品價格萬分
21 之4.25之推廣貿易服務費。但因國際條約、協定、慣例或其
22 他特定原因者，得予免收。」

23 (5)緝私案件裁罰倍數參考表有關違反海關緝私條例第37條第1
24 項規定部分：「違章情形：……二、所漏進口稅額逾新臺幣
25 10萬元至50萬，處所漏進口稅額2.5倍之罰鍰。但有下列情
26 形之一者，處2倍之罰鍰：(一)於裁罰處分核定前，已補繳稅
27 款或同意以足額保證金抵繳。……三、所漏進口稅額在新臺
28 幣10萬元以下，處所漏進口稅額2倍之罰鍰。但有下列情形
29 之一者，處1.5倍之罰鍰：(二)於裁罰處分核定前，已補繳稅
30 款或同意以足額保證金抵繳。……。」

01 (6)112年10月25日財政部台財稅字第00000000000號令修正發布
02 稅務案件裁罰倍數參考表有關違反營業稅法第51條第1項第7
03 款規定部分：「違章情形：……二、進口貨物逃漏營業稅
04 者。(一)按所漏稅額處1.5倍之罰鍰。但符合第2點規定者，優
05 先適用該點規定。(二)於裁罰處分核定前已補繳稅款或同意以
06 依法提供之足額保證金抵繳者，處1倍之罰鍰。……。」

07 (7)109年12月30日財政部台財稅字第00000000000號令修正發布
08 稅務案件裁罰倍數參考表有關違反貨物稅條例第32條第10款
09 規定部分：「違章情形：……三、經查屬故意有本款情形
10 者。按補徵稅額處2倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前已補繳
11 稅款或同意以足額保證金抵繳者，處1.5倍之罰鍰。」

12 (8)關稅法第94條：「進出口貨物如有私運或其他違法漏稅情
13 事，依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」

14 2、原處分追徵如附表所示進口稅費（關稅、貨物稅、營業稅及
15 推廣貿易費），並無違誤：

16 原告報關進口系爭貨物時，繳驗記載單價、總價值較低之變
17 造發票或不實發票，已如前述。是以，被告就原告報關進口
18 之系爭貨物，依關稅法第29條規定核定其價格，分別適用關
19 稅稅率、營業稅稅率、貨物稅稅率、推廣貿易服務費率，即
20 發生逃漏進口稅款費用（包括關稅、營業稅、貨物稅及推廣
21 貿易服務費）之結果，依海關緝私條例第37條第1項第2款、
22 第3款及第44條、營業稅法第51條第1項第7款、貨物稅條例
23 第32條第10款、貿易法第21條第1項規定，追徵所漏進口稅
24 費合計3,070,003元（進口稅1,989,646元+營業稅859,631元
25 +貨物稅214,732元+推廣貿易費5,994元），尚無違誤。

26 3、原處分裁處如附表所示漏稅罰（進口稅罰、營業稅罰、貨物
27 稅罰）部分：

28 (1)原告既從事國際貿易，且自承進口印尼食品為其家族企業，
29 理應熟悉相關進口法令，並知悉應誠實申報交易文件及違反
30 誠實申報義務之相關裁罰規定。衡酌原告於約半年期間內，
31 報運進口15批印尼產製食品飲料及生活雜貨，申報貨物價值

01 平均僅為匯付貨款金額約33%，依客觀事證顯係短期間內連
02 續15次以同一手法漏報近7成貨價報運進口貨物，足認原告
03 有逃漏稅之故意，並已生逃漏稅捐之結果。

04 (2)因原告報關疑有低報貨物價值情事，被告先函請原告進行自
05 我檢評，原告提出廠商守法自評表，自陳並無低報進口貨物
06 價格情事，被告遂依關稅法第13條規定立案實施事後稽核，
07 此時即無海關緝私條例第45條之3第1項第2款免予處罰規定
08 之適用。另被告實施事後稽核查獲原告違章事證，原告明確
09 表示「不同意於裁罰處分核定前補繳稅款或以足額保證金抵
10 繳」，有原告112年6月13日談話筆錄(原處分卷1第184頁)可
11 參。是以，被告審酌所漏稅額造成國庫稅款損失之多寡、裁
12 罰處分核定前是否經原告補繳稅款或同意以足額保證金抵繳
13 等責難因素，難認違章情節輕微，依海關緝私條例第37條第
14 1項第2款、第3款、第44條、營業稅法第51條第1項第7款、
15 貨物稅條例第32條第10款規定，參據緝私案件及稅務案件裁
16 罰倍數參考表等規定，分別如附表所示，按所漏進口稅額處
17 2倍（漏稅額10萬元以下者）或2.5倍（漏稅額逾10萬元至50
18 萬者）罰鍰計4,874,187元；另逃漏營業稅部分，按所漏營
19 業稅額處1.5倍之罰鍰計1,289,327元；貨物稅部分，按所漏
20 貨物稅額處2倍之罰鍰計429,066元，裁處罰鍰合計6,592,58
21 0元，未逾越法定裁量範圍，亦無裁量濫用、裁量怠惰或違
22 反比例原則，於法均無違誤。

23 六、綜上所述，原告之主張，均無可採。被告所為原處分並無違
24 誤，復查決定及訴願決定予以維持，亦無不合，原告仍執前
25 詞求為撤銷，為無理由，應予駁回。又本件事證已臻明確，
26 兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料，經核均不影響判決結
27 果，爰不分別斟酌論述，併予敘明。

28 七、結論：原告之訴為無理由。

29 中 華 民 國 114 年 4 月 23 日

30 審判長法官 李 協 明

31 法官 邱 政 強

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、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項第3款）。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. 上訴人或其代表人、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、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、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者。
(二)非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1. 上訴人之配偶、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，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 上訴人為公法人、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

01

制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。

是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴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 114 年 4 月 25 日

03 書記官 祝 語 萱

04 附表：

05

編號	處分書號碼	報單號碼	核定完稅價格	進口稅	進口稅罰鍰(2.5/2倍)	營業稅	營業稅罰鍰(1.5倍)	貨物稅	貨物稅罰鍰(2倍)	推廣貿易費
1	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,528,546	155,719	389,297	61,889	92,833	6,390	12,780	430
2	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,052,090	61,261	122,522	38,747	58,120	101,080	202,160	245
3	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,256,947	121,239	303,097	48,295	72,442	9,276	18,552	334
4	112年第00000000號	00/00/000/00000	713,840	47,635	95,270	18,461	27,691	5,570	11,140	126
5	112年第00000000號	00/00/000/00000	2,107,225	170,965	427,412	82,510	123,765	3,991	7,982	590
6	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,798,537	209,503	523,757	76,847	115,270	0	0	531
7	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,730,524	179,470	448,675	70,889	106,333	1,357	2,714	495
8	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,269,344	112,369	280,922	46,187	69,165	9,631	18,864	320
9	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,941,311	164,530	411,325	75,614	113,421	8,368	16,736	536
10	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,497,429	127,257	318,142	54,679	82,018	0	0	386
11	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,610,557	159,905	399,762	64,170	96,255	12,342	24,684	445
12	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,501,919	111,980	279,950	56,367	84,550	2,311	4,622	405
13	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,342,303	90,953	181,906	50,878	76,317	20,488	40,976	362
14	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,586,223	174,762	436,905	66,476	99,714	14,551	29,102	456
15	112年第00000000號	00/00/000/00000	1,252,920	102,098	255,245	47,622	71,433	19,377	38,754	333
合計				1,989,646	4,874,187	859,631	1,289,327	214,732	429,066	5,994
編號8：原申報營業稅28,719元，因稅則變更核定28,796元，差額未繳，但不計入逃漏稅，補徵稅額46,187元(74,906-28,719)，裁罰69,165元〔(74,906-28,796)x1.5〕；原申報貨物稅5,324元，因稅則變更核定5,523元，差額未繳，但不計入逃漏稅，故補徵稅額9,631元(14,955-5,324)，裁罰18,864元〔(14,955-5,523)x2〕										