

臺中高等行政法院判決

111年度訴字第1號

111年10月13日辯論終結

原告 昱詮興企業有限公司

代表人 林義發

原告 睿頤實業有限公司

代表人 林義發

被告 財政部關務署臺中關

代表人 陳木生

訴訟代理人 余春達

莊上慶

上列當事人間因進口貨物核定完稅價格事件，原告不服財政部中華民國110年11月9日台財法字第11013936400號訴願決定及110年11月9日台財法字第11013936340號訴願決定，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

☐爭訟概要：

原告昱詮興企業有限公司（下稱原告1）及原告睿頤實業有限公司（下稱原告2，原告1及原告2，下合稱原告等）之代表人均為林義發：

（一）原告1部分：

原告1於民國108年11月1日至109年2月25日間向被告報運進口中國大陸產製之FRESH CHESTNUT（帶殼）及CHESTNUT KERNE

L(供食用)(下稱系爭貨物1)共11批(進口報單號碼：第DA/08/001/K1950號、第DA/08/001/K1960號、第DA/08/001/X0062號、第DA/08/001/X0077號、第DA/08/001/X0105號、第DA/08/001/X0245號、第DA/08/001/X0330號、第DA/09/001/X0046號、第DA/09/001/X0100號、第DA/09/001/H0070號及第DA/09/001/H0071號，下稱A、B、C、D、E、F、G、H、I、J及K報單，合稱系爭原告1進口貨物報單)【本院卷第87頁，原處分卷1(原告1)第1-65頁】，申報單價除C報單為CFR USD 12/CTN外，餘均為CIF USD1,200/TNE，均依關稅法第18條第1項規定，按原告1申報價格先行徵稅驗放，事後再加審查。嗣被告依據關稅法第13條第1項規定，以109年4月22日中普機字第1091005368號函(下稱109年4月22日函)通知實施事後稽核，因未能依據關稅法第29條及第31至34條之規定核定其完稅價格，乃依同法第35條規定，依據查得資料，以合理方法核定之，針對編號A、B、D、E、F、G、H、I、J及K單價均改按CFR USD 2,117.5/TNE，編號C報單單價改按CFR USD 17.9968元/CTN核估完稅價格。被告於110年3月30日以中普業一字第1101010102號函檢送「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書(補稅)」第DAZ00000000038號、第DAZ00000000050號、第DAZ00000000083號、第DAZ00000000097號、第DAZ00000000087號、第DAZ00000000011號、第DAZ00000000045號、第DAZ00000000060號、第DAZ00000000002號、第DAZ00000000036號及第DAZ00000000069號等11份，通知原告補徵進口稅費共計新臺幣(下同)1,353,336元(含關稅991,387元、營業稅359,488元、推廣貿易服務費2,461元)。原告1不服，申請復查，經被告以110年7月8日中普機字第1101011466號復查決定(與前述被告於110年3月30日以中普業一字第1101010102號函，以下合稱原處分1)駁回後，原告仍不服，提起訴願，經財政部110年11月9日台財法字第11013936400號訴願決定(下稱訴願決定1)駁回，遂提起本件行政訴訟。

(二)原告2部分：

原告2於109年1月10日至同年6月20日間向被告報運進口中國大陸產製FRESH CHESTNUT(帶殼) (下稱系爭貨物2) 共6批(進口報單號碼：第DA/09/001/X0076號、第DA/09/001/K0053號、第DA/09/001/H0116號、第DA/09/001/H0200號、DA/09/001/H0372號及第DA/09/001/K0664號，依序下稱甲、乙、丙、丁、戊、己報單，合稱系爭原告2進口貨物報單)【本院卷第89頁、原處分卷1(原告2)第1-38頁】，申報單價均為CIF USD1,200/TNE，均依關稅法第18條第1項規定，按原告2申報價格先行徵稅驗放，事後再加審查。嗣被告依據關稅法第13條第1項規定，以109年7月9日中普機字第1091009418號函(下稱109年7月9日函)通知實施事後稽核，因未能依據關稅法第29條及第31至34條之規定核定其完稅價格，乃依同法第35條規定，依據查得資料，以合理方法核定之，針對編號甲、乙、丙、丁、戊單價均改按CFR USD 2,117.5/TNE，編號己報單第1項、第2項及第3項單價分別改按CFR USD 2,117.5元/TNE、CFR USD 1,941.04167元/TNE及CFR USD 1,588.125元/TNE核估完稅價格。被告於110年1月12日以中普業一字第1101000523號函檢送「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書(補稅)」第DAZ00000000058號、第DAZ00000000017號、第DAZ00000000039號、第DAZ00000000052號、第DAZ00000000051號及第DAZ00000000076號等6份，通知原告2補徵稅費共計846,294元(含關稅617,527元、營業稅227,197元、推廣貿易服務費1,570元)。原告2不服，申請復查，經被告以110年7月8日中普業二字第1101002142號復查決定(與前述被告於110年1月12日以中普業一字第1101000523號函，以下合稱原處分2)駁回後，原告仍不服，提起訴願，經財政部110年11月9日台財法字第11013936340號訴願決定(下稱訴願決定2)駁回，遂提起本件行政訴訟。

□原告起訴主張及聲明：

(一)主張要旨：

01 1.原告1依被告109年8月26日通知於109年9月7日查核原
02 告108年5月29日至同年10月14日間分別以DA/08/001/A0
03 339、DA/08/001/K1385、DA/08/001/K1770、DA/08/00
04 1/K1834及系爭原告1進口貨物，共計15份進口貨物報單
05 號碼相關帳證文件資料，當日原告1與被告協商在50萬
06 元範圍內同意補繳上開稅費，不再爭議，故被告於109
07 年11月6日以中普業一字第1091015828號函（下稱被告1
08 09年11月6日函）通知補稅費54萬260元，原告1依協商
09 補繳稅費54萬260元在案，嗣被告再以原處分1通知原告
10 1補徵系爭原告1進口貨物，進口稅費合計共1,353,336
11 元，被告不認協商，顯有一事兩罰。

12 2.原告2依被告109年9月22日通知於109年10月6日查核原
13 告108年9月27日至同年10月21日間分別以DA/08/001/K1
14 741、DA/08/001/K1784、DA/08/001/K1863及系爭原告2
15 進口貨物，共9份進口貨物報單號碼相關帳證文件資
16 料，當日原告2與被告協商在30萬元範圍內同意補繳上
17 開稅費，不再爭議，故被告於109年11月5日以中普業一
18 字第1091015705號函（下稱被告109年11月5日函）通知
19 補稅費40萬4,084元，原告2依協商補繳稅費40萬4,084
20 元在案，嗣被告再以原處分2通知原告2補徵系爭原告2
21 進口貨物，進口稅費合計共846,294元，被告不認協
22 商，顯有一事兩罰。

23 (二)聲明：訴願決定1、2及原處分1、2均撤銷。

24 □被告答辯及聲明：

25 (一)答辯要旨：

26 1.原告1之部分：

27 (1)被告為查明實際交易價格並釐清交易實情，經比對
28 原告1所提出之文件與說明仍存有合理懷疑，系爭貨
29 物1無法按關稅法第29條第1項規定以原告1申報之交
30 易價格核估完稅價格，調查結果如下：①系爭貨物1
31 中之FRESH CHESTNUT帶殼鮮栗子申報單價為CIF USD

01 1, 200/TNE相較108年11月至109年2月中國大陸海關總
02 署統計帶殼鮮栗子輸往我國之出口價格資料平均均為
03 USD3/KGM，原告1申報單價顯有偏低情形【原處分卷1
04 (原告1)第179-180頁】。②為查證本件交易價格，被
05 告函請中央銀行外匯局提供原告1結匯資料【原處分
06 卷2(原告1)第1-23頁】，查得原告1於108年10月至10
07 9年2月間共匯出8筆合計USD587, 651予國外供應商，
08 與系爭原告1進口貨物申報價格合計USD266, 760之差
09 異甚巨，且上述期間所申報之進口筆數及完稅價格，
10 與匯出款筆數及金額等無法逐筆勾稽比對。③系爭原
11 告1進口貨物原申報單價相較其他進口人自中國大陸
12 報運帶殼鮮栗子經海關依關稅法第29條核定之交易價
13 格介於CFR USD2, 117. 5至USD2, 619. 231/TNE間顯有偏
14 低情事【原處分卷2(原告1)第25-33頁】。④原告1雖
15 稱可提供銀行融資貸款外匯文件，惟未能具體說明系
16 爭原告1進口貨物原申報價格與匯款金額、代墊設備
17 款項之關聯性，且未能提供其他可佐證之資料；原告
18 1復稱108年度申報營利事業所得稅已自行認列銷售至
19 非臺灣地區收入7, 528, 232元，惟該認列收入僅能說
20 明原告營利事業申報營業收入與開立統一發票金額不
21 一致，而於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調
22 節欄項調整說明，以供主管機關國稅局查明認定，尚
23 難證明系爭原告1進口貨物原申報價格即為實際交易
24 價格。⑤另原告1提出農地承包經營權流轉協議書，
25 僅可知原告1有與中國大陸賣方締結農地承包經營契
26 約，尚無從逕認定買、賣雙方間是否屬同一事業之合
27 夥人，亦無法證明申報價格即為實際交易價格。縱認
28 本件係買賣雙方具有特殊關係之交易，惟被告已踐行
29 調查程序，查得中國大陸輸往我國之出口價格資料平
30 均約為USD3/KGM、匯出金額高於報單申報價格之差異
31 甚巨且無法逐筆勾稽比對，及與查得其他廠商進口中

01 國大陸生產帶殼栗子之單價相較顯有偏低情事等事證
02 綜合評價後，審認本件應因雙方關係以致影響交易價
03 格，依關稅法第30條第1項規定亦無法依關稅法第29
04 條規定核估完稅價格，故本件申報價格是否為實際交
05 易價格，仍有合理懷疑。⑥經原告1陳述意見後，被
06 告仍對原告1提出之交易文件之真實性存有合理懷
07 疑，已如上述，依關稅法關稅法第29條第5項規定，
08 視為無法按同條規定，核估完稅價格。

09 (2)依據「1994年關稅及貿易總協定第7條執行協定」
10 (下稱1994年執行協定)附件I第2條註釋第4段之規
11 定：「第2條所規定之同樣進口貨物之交易價格，係
12 指已依第1條規定予以接受之完稅價格，再依照本條
13 第1項第(b)款及第2項之規定予以調整之價格。」

14 【乙證11-1】，是以，關稅法第31條所定同樣貨物之
15 交易價格，係以業經海關依關稅法第29條核估者為
16 限。被告查本件並無來貨出口時或出口前後30日內經
17 海關依關稅法第29條核定之相同或類似貨物交易價格
18 資料可資援用，故無法依關稅法第31條同樣貨物及第
19 32條類似貨物之交易價格核估。

20 (3)原告1雖提供108年7月至12月間國內銷售發票36紙
21 【原處分卷1(原告1)第189-200頁】，惟查，原告108
22 年11月及12月間開立之發票，銷售數量僅24.18公
23 噸，與本件同時期申報進口數量130.6公噸，相差甚
24 大，且發票上未載明買受人名稱，部分發票品名欄同
25 時載有栗子及栗仁2種品項【原處分卷1(原告1)第189
26 -200頁】，難以核對最大銷售數量及查證買受人交易
27 正確性。又原告於109年9月7日陳述意見時【原處分
28 卷1(原告1)第201-203頁】，表示無法提供銷售國內
29 無特殊關係者最大銷售數量之發票，無法查證交易事
30 實，亦未提供進銷存貨明細帳供勾稽比對，故無法依
31 關稅法第33條按國內銷售價格核估完稅價格。原告1

01 復未提供進口貨物之成本及費用等計算價格資料，故
02 亦無法依關稅法第34條規定，按計算價格核估完稅價
03 格。

04 (4)又系爭A、B、D、E、F、G、H、I、J及K報單：貨名FR
05 ESH CHESTNUT帶殼鮮栗子，依原告1提供合同記載品
06 名為山東栗子【原處分卷1(原告1)第205-225頁】，
07 參據海關價格檔查得產區為中國大陸北方（山東、河
08 北）栗子之最低價格為CFRUSD2,117.5/TNE，核估完
09 稅價格【原處分卷2(原告1)第25-33頁】。而系爭C報
10 單：貨名CHESTNUT KERNEL，為已調製之栗仁，國外
11 出口日期為108年11月3日，歸列稅則號別為第2008.1
12 9.90號「其他方式調製或保藏之其他堅果及種子，包
13 括混合者（不含花生）」，依查得相同產區、相同貨
14 物且出口日期相近（108年11月17日）之參考價格，
15 以CFR USD17.9968/CTN(1CTN=4KG)核估完稅價格【原
16 處分卷2(原告1)第35頁】。原告1於108年11月1日至1
17 09年2月25日間以系爭原告1進口貨物報單申報，因原
18 告1申報價格有偏低情事，被告依據關稅法第13條第1
19 項規定，實施事後稽核，經稽核結果對原告提出之交
20 易文件或其內容之真實性或正確性存疑，涉有低報貨
21 物價格之情事，依同法第35條規定，依據查得之資
22 料，以合理方法核定完稅價格。又原告1所稱栗皇網
23 站公開販售帶殼生栗子40公斤定價5,500元之資料
24 【原處分卷1(原告1)第227-232頁】，被告僅以此作
25 為認定原申報價格偏低，具有合理懷疑非實際交易價
26 格之佐證資料，並未以該網站上銷售價格作為核估完
27 稅價格之依據。又因被告查得原告所報運進口中國大
28 陸產製帶殼鮮栗子之申報價格有偏低情事【原處分卷
29 2(原告1)第37-55頁】，於108年11月5日以中普機字1
30 081016412號函（下稱108年11月5日函）就另案第DA/
31 08/001/A0339、DA/08/001/K1385、DA/08/001/K1770

01 及DA/08/001/K1834號等4份報單通知實施事後稽核後
02 【原處分卷1(原告1)第233-234頁】，嗣再查得原告1
03 於108年11月至109年2月間所報運進口帶殼栗子仍然
04 有申報價格偏低情事，再以109年4月22日函就系爭11
05 份報單通知實施事後稽核。嗣為調查事實及證據之需
06 要，被告於109年8月26日以中普機字第1091011929號
07 函（下稱109年8月26日函）敘明上揭等15份報單號碼
08 【原處分卷1(原告1)第237-238頁】，通知原告1於10
09 9年9月7日一併陳述意見，係因考量原告1反覆到關陳
10 述造成不便，乃以同一函文將被告前於108年11月5日
11 函及109年4月22日函分別通知實施事後稽核之兩件共
12 15份報單號碼，合併通知陳述意見。嗣經實施事後稽
13 核結果，被告依關稅法第13條第1項後段規定，分別
14 以109年11月6日函【原處分卷1(原告1)第241-242
15 頁】及原處分1，共計核發15份「海關進口貨物稅費
16 繳納證兼匯款申請書（補稅）」通知原告1補繳稅
17 款，被告依事後稽核結果通知原告1補繳稅款於法有
18 據，並無原告1所稱以不同年度不同事件，視同一事
19 二罰之補徵稅費，追徵相同協商之稅費爭議、違反誠
20 信原則等情事。本件經查得原告1係以低報完稅價格
21 之方式逃漏依法應繳稅費，嗣被告依關稅法第13條實
22 施事後稽核結果予以補徵，惟原告逾期仍不繳納稅
23 費，為確保國課，依上開條文，移送法務部行政執行
24 署臺中分署（下稱臺中分署）辦理強制執行，並經該
25 署核發執行命令執行在案。

26 2.原告2之部分：

27 (1)被告為查明實際交易價格並釐清交易實情，經比對
28 原告2所提出之文件與說明仍存有合理懷疑，系爭貨
29 物2無法按關稅法第29條第1項規定以原告申報之交
30 易價格核估完稅價格，調查結果如下：①系爭貨物2
31 之帶殼鮮栗子原申報單價CIF USD1,200/TNE相較109

01 年3月至6月中國大陸海關總署統計帶殼栗子輸往我國
02 之出口價格資料平均約為USD3/KGM，換算約為USD3, 0
03 00/TNE，故原告2申報單價顯有偏低情形【原處分卷1
04 (原告2)第137頁】。②又為查證本件交易價格，被告
05 函請中央銀行外匯局提供原告2結匯資料【原處分卷1
06 (原告2)第1-11頁】，查得原告2於109年1月至6月間
07 共匯出3筆合計USD360, 000予國外供應商，與系爭報
08 單申報價格合計USD169, 620之差異甚巨，且上述期間
09 所申報之進口筆數及完稅價格，與匯出款筆數及金額
10 等無法逐筆勾稽比對以證明申報價格之真實性。③於
11 實施稽核時，被告於109年8月20日至原告2處所訪
12 查，原告2表示略以系爭貨物2付款方式為電匯，提前
13 付款、要先付預付款，貨到前再付尾款，公司名義付
14 款，有預付款及分批付款等語【原處分卷1(原告)第1
15 39-141頁】，嗣為釐清本案交易詳情，於109年10月6
16 日原告2陳述意見時【原處分卷1(原告2)第143-145
17 頁】，其表示因與供應商有承包經營的費用所以匯出
18 較多，因原告2兩次陳述內容並不一致，亦與匯款分
19 類所記載701(尚未進口之預付貨款)不符，且原告2
20 無法協助釐清匯款金流。④系爭貨物2原申報單價相
21 較其他進口人自中國大陸報運帶殼鮮栗子經海關依關
22 稅法第29條核定之交易價格介於CFR USD2, 117. 5/TNE
23 至CFR USD2, 619. 231/TNE間，顯有偏低情事【原處分
24 卷2(原告2)第13-15頁】。⑤原告2雖稱可提供銀行融
25 資貸款外匯文件，惟未能具體說明本件報單原申報價
26 格與匯款金額、代墊設備款項之關聯性，且未能提供
27 其他可佐證之資料；原告2復稱108年度申報營利事業
28 所得稅已自行列報銷售至非臺灣地區收入4, 995, 960
29 元，惟該認列收入僅能說明原告2營利事業申報營業
30 收入與開立統一發票金額不一致，而於營利事業所得
31 稅結算申報書內營業收入調節欄項調整說明，以供主

管機關國稅局查明認定，尚難證明本件進口報單原申報價格即為實際交易價格。⑥另原告2提出農地承包經營權流轉協議書，僅可知原告2有與中國大陸賣方締結農地承包經營契約，尚無從逕認定買、賣雙方間是否屬同一事業之合夥人，亦無法證明申報價格即為實際交易價格。縱認本件係買賣雙方具有特殊關係之交易，惟被告已踐行調查程序，查得中國大陸輸往我國之出口價格資料平均約為USD3/KGM、匯出金額高於報單申報價格之差異甚巨且無法逐筆勾稽比對，及與查得其他廠商進口中國大陸生產帶殼栗子之單價相較顯有偏低情事等事證綜合評價後，審認本案應因雙方關係已致影響交易價格，依關稅法第30條第1項規定亦無法依關稅法第29條規定核估完稅價格，故系爭貨物2申報價格是否為實際交易價格，仍有合理懷疑。⑦經原告2陳述意見後，被告仍對原告2提出之交易文件之真實性存有合理懷疑，已如上述，依關稅法第29條第5項規定，視為無法按同條規定，核估完稅價格。

(2)依1994年執行協定附件I第2條註釋第4段之規定【原處分卷1(原告2)第152-1頁至第152-2頁】，是以，關稅法第31條所定同樣貨物之交易價格，係以業經海關依關稅法第29條核估者為限。被告查本件並無來貨出口時或出口前後30日內經海關依關稅法第29條核定之相同或類似貨物交易價格資料可資援用，故無法依關稅法第31條同樣貨物及第32條類似貨物之交易價格核估。

(3)原告2雖提供108年1月至12月間國內銷售發票24紙【原處分卷1(原告2)第153-176頁】，惟查，系爭原告2進口貨物報單進口期間為109年1月至6月，原告提供108年1月至11月間開立之發票並非進口時或進口前、後30日內所開立；108年12月10日開立之發票，未載明買受人名稱，且品名記載有栗子及栗仁2種品項，數量分別為3,0

00公斤及2,700斤；108年12月12日所開立之發票，亦未載明買受人名稱，且品名僅有栗仁，數量為2,700斤，難以核對最大銷售數量及查證買受人交易正確性。又原告2於109年10月6日陳述意見時，表示無法提供銷售國內無特殊關係者最大銷售數量之發票，故無法依同法第33條按國內銷售價格核估完稅價格；原告2復未提供進口貨物之成本及費用等計算價格資料，故亦無法依關稅法第34條規定，按計算價格核估完稅價格。

(4)被告依同法第35條規定，依據查得資料，以合理方法核估完稅價格，甲至戊報單：依原告2提供合同記載品名為山東栗子【原處分卷1(原告2)第177-187頁】，參據海關查價價格檔查得產區為中國大陸北方（山東、河北）栗子之最低價格為CFR USD2,117.5/TNE【原處分卷2(原告2)第13-15頁】，核估完稅價格；己報單雖原告陳述貨名申報ZHOUBIAN是指主產區外所生產栗子，惟原告無法指明實際產區，故依上開查得價格，第1項以CFR USD2,117.5/TNE核估；第2項、第3項依原申報第1項分別與原申報第2項、第3項單價比例，按單價CFR USD2,117.5/TNE計算而得，即第2項為CFR USD1,941.04167/TNE、第3項為CFR USD1,588.125/TNE，核估完稅價格。

(5)至原告2稱設立栗皇網站係為承包經營中國大陸農場直接出口栗子至日本銷售等節，經查，栗皇網站公開販售帶殼生栗子40公斤定價5,500元之資料【原處分卷1(原告2)第189-194頁】，被告僅以此作為認定原申報價格偏低，具有合理懷疑非實際交易價格之佐證資料，並未以該網站上銷售價格作為核估完稅價格之依據。

(6)因被告查得原告2所報運進口中國大陸產製帶殼鮮栗子之申報價格有偏低情事，於108年10月30日以中普機字第1081016153號函（下稱108年10月30日函）就另案第DA/08/001/K1741、DA/08/001/K1784、DA/08/001/K1863號等3份報單通知實施事後稽核後【原處分卷1(原告2)

第195-196頁】，嗣再查得原告2於109年1月至同年6月間所報運進口帶殼栗子仍然有申報價格偏低情事，再以109年7月9日函就系爭原告2進口貨物報單通知實施事後稽核。嗣為調查事實及證據之需要，被告於109年9月22日以中普機字第1091013354號函（下稱109年9月22日函），就上揭合計9份報單，通知原告2於109年10月6日一併陳述意見，因被告係考量原告2反覆到關陳述造成不便，乃以同一函文將被告前於108年10月30日函及109年7月9日函分別通知實施事後稽核之兩件共9份報單，合併通知陳述意見。嗣經實施事後稽核結果，被告依關稅法第13條第1項後段規定，分別以109年11月5日函及原處分2，共計核發9份「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書(補稅)」通知原告2補繳稅款，被告依事後稽核結果通知原告2補繳稅款於法有據，並無原告2所稱以不同年度不同事件，視同一事二罰之補徵稅費，追徵相同協商之稅費爭議、違反誠信原則等情事。

(7)本件經查得原告2係以低報完稅價格之方式逃漏依法應繳稅費，嗣被告依關稅法第13條實施事後稽核結果予以補徵，惟原告2逾期仍不繳納稅費，為確保國課，爰被告依上開條文，移送臺中分署辦理強制執行，並經該署核發執行命令執行在案，於法有據。

(二)聲明：

駁回原告等之訴。

四、爭點：

(一)被告對原告等申報系爭貨物1、2之交易價格有合理懷疑，認無法依關稅法第29條規定核估完稅價格，是否有據？並依關稅法第35條規定核估完稅價格，是否適法？

(二)本件原處分1、2補徵進口稅款，有無重複處罰之情事，有無違反一事不二罰原則？

五、本院之判斷：

01 (一)前提事實：如爭訟概要欄所示之事實，業經兩造分別陳明
02 在卷，並有系爭原告1、原告2進口貨物報單(乙證1、乙證
03 26)、109年4月22日函(乙證2)、109年7月9日函(乙證2
04 7)、原處分1(乙證5)、原處分2(乙證30)、訴願決定1(乙
05 證7)及訴願決定2(乙證32)附卷可稽，應堪認定（本件判
06 決相關證據之編號詳附表）。

07 (二)被告對原告1、2申報系爭貨物1、2之交易價格有合理懷
08 疑，應屬有據：

09 1.應適用之法令：（詳附錄）

10 關稅法第18條第1項、第2項、第29條第1項、第2項。

11 2.按從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格首應以該進口貨
12 物之交易價格，即進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付
13 或應付之價格作為計算根據；海關對納稅義務人提出之交
14 易文件或其內容之真實性或正確性存疑，納稅義務人未提
15 出說明或提出說明後，海關仍有合理懷疑者，即視為無法
16 按本條規定核估其完稅價格，並應依序按照關稅法第31
17 條、第32條、第33條、第34條、第35條規定之標準予以核
18 定。可知，關稅交易價格制度，建立在公開市場自由競售
19 價格之基礎上，而以買賣雙方自動成立之價格為估價依
20 據；所謂交易價格係指進口貨物由輸出國出口銷售至我國
21 實付或應付之價格，固不論已否支付，或以任何方式支付
22 均包括之。而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，其由進口人提出之進口單據雖為估價之
24 參考文件，然法律同時授權海關如對進口人所提相關文件
25 資料存疑時，經要求進口人說明而未說明或說明後仍對之
26 持合理懷疑者，得視為該貨品無法按其交易價格核估完稅
27 價格，而由海關依關稅法第31條以下規定予以調整。易言
28 之，依據關稅法第29條第5項規定，海關並非需至證明進
29 口人提出之交易文件確屬虛偽不實之程度，始得調整不依
30 據進口人提出之交易價格資料核定，而係海關基於專業之
31 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。又納稅義務人進口貨物時所提出之交易文件或其內容之真實性或正確性存有疑義，且該進口貨物由輸出國銷售至我國實付或應付之價格不明時，海關應按該貨物出口時或出口前、後銷售至我國之同樣貨物之交易價格核定其完稅價格；如無同樣貨物或其他不能情事，則按該貨物出口時或出口前、後銷售至我國之類似貨物之交易價格核定之；如無同樣貨物、類似貨物或其他不能情事，則按國內銷售價格核定之，或依納稅義務人請求，改按計算價格核定之；如無同樣貨物、類似貨物、國內銷售價格或其他不能情事，則按計算價格核定之。如無同樣貨物、類似貨物、國內銷售價格、計算價格或其他不能情事，則依據查得之資料，以合理方法核定之(最高行政法院103年度判字第183號判決、105年度判字第521號判決、109年度判字第454號判決意旨參照)。準此可知，依關稅法第29條第5項規定及上述最高行政法院見解，海關對於進口人提供之單據，無庸證明其係「虛偽不實」，始得調整進口報價；海關僅須具有「合理懷疑」，即得依據關稅法第31條至第35條規定，依序為進口貨物之交易價格、同樣貨物之交易價格、類似貨物之交易價格、國內銷售價格、計算價格及合理價格，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。

3.原告1之部分：

(1)經查，系爭貨物1之FRESH CHESTNUT帶殼鮮栗子申報單價相較108年11月至109年2月中國大陸海關總署統計帶殼鮮栗子輸往我國之出口價格資料，原告1申報單價顯有偏低情形，有該區間之殼鮮栗子申報單價資料附卷可參【原處分卷1(原告1)第179-180頁】。又為查證本件

交易價格，被告亦函請中央銀行外匯局提供原告1結匯資料，查得原告1於108年10月至109年2月間共匯出8筆合計USD587,651予國外供應商，與系爭原告1進口貨物報單申報價格合計USD266,760之差異甚巨，有上述期間所申報之進口筆數及完稅價格有中央銀行外匯局函附相關資料可稽【原處分卷2(原告1)第1-11頁、第13-23頁】，與原告1於該期間匯出款筆數及金額等無法逐筆勾稽比對以證明申報價格之真實性。又查，系爭原告1進口貨物報單之原申報單價相較其他進口人自中國大陸報運帶殼鮮栗子經海關依關稅法第29條核定之交易價格亦顯有偏低情事，亦有相關報單所附單價表附卷可稽【原處分卷2(原告1)第25頁至第33頁】。又查，原告1雖稱可提供銀行融資貸款外匯文件供核云云，惟查，原告1並未能具體說明系爭原告1進口貨物報單價格與該銀行融資貸款外匯文件之匯款金額、代墊設備款項間之關聯性，且未能提供其他可佐證之資料供核，其所述並不可採。再查，原告1又稱108年度申報營利事業所得稅已自行認列銷售至非臺灣地區收入7,528,232元云云，惟查，該認列收入僅能說明原告1營利事業申報營業收入與開立統一發票金額不一致，而於營利事業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項調整說明，係供主管機關國稅局查明認定，尚難為本件進口報單原申報價格即為實際交易價格之證明。復查，原告1雖提出農地承包經營權流轉協議書供核【原處分卷1(原告1)第181-187頁】，惟查，從農地承包經營權流轉協議書僅可知原告1有與中國大陸賣方締結農地承包經營契約，尚無從逕認定買、賣雙方間是否屬同一事業之合夥人，亦無法證明申報價格即為實際交易價格。故原告1前述主張，均不可採。經核上揭資料，被告無法釐清原告與中國大陸出口商間就系爭貨物1之交易是否確實，及系爭貨物1之報關發票上所列載之價格是否為實際交易價格等文件真

實性之疑義，因此，被告認為原告1申報系爭貨物1之交易價格仍有合理懷疑存在，並非無據。

(2)是依關稅法第29條第5項規定，海關並非須證明進口人提出之交易文件確屬虛偽不實之程度，始得加以調整，而是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29條以下規定另行核定其完稅價格。則本件既經原告1陳述意見並函調相關資料後，仍認有合理懷疑，應視為無法按該條規定核估其完稅價格，則被告認定系爭貨物無法依關稅法第29條第1項規定核估其完稅價格，即屬有據。

4.原告2之部分：

(1)經查，系爭貨物2原申報單價相較109年3月至6月中國大陸海關總署統計帶殼鮮栗子輸往我國之出口價格資料，原告2申報單價顯有偏低情形，有系爭原告2進口貨物報單及同期中國大陸海關總署統計帶殼鮮栗子輸往我國之出口價格資料附卷可稽【原處分卷1(原告2)第1頁至第137頁】。又為查證本件交易價格，被告函請中央銀行外匯局提供原告2結匯資料，查得原告2於109年1月至6月間共匯出3筆合計USD360,000予國外供應商，與系爭原告2進口貨物報單申報價格合計USD169,620之差異甚巨，有上述期間所申報之進口筆數及完稅價格有中央銀行外匯局函附相關資料可稽【原處分卷2(原告2)第1-11頁】，且上述期間所申報之進口筆數及完稅價格，與匯出款筆數及金額等無法逐筆勾稽比對以證明申報價格之真實性。嗣被告實施稽核，於109年8月20日至原告2處所訪查及於109年10月6日原告2陳述意見時，原告2兩次陳述內容並不一致，亦與匯款分類所記載701(尚未進口之預付貨款)不符，且原告2無法協助釐清匯款金流，亦有談話筆錄附卷可稽【原處分卷1(原告2)第139頁—141頁、第143—145頁】。又查，系爭貨物2原申報單價相較其他進口人自中國大陸報運帶殼鮮栗子經海關依關

01 稅法第29條核定之交易價格顯有偏低情事，亦有相關報
02 單所附單價表附卷可稽【原處分卷2(原告2)第13-15
03 頁】。又查，原告2雖稱可提供銀行融資貸款外匯文件
04 供核云云，惟查原告2未能具體說明系爭原告2進口貨物
05 報單申報價格與該銀行融資貸款外匯文件之匯款金額、
06 代墊設備款項之關聯性，且未能提供其他可佐證之資料
07 供核，其所述並不可採。再查，原告2又稱108年度申報
08 營利事業所得稅已自行列報銷售至非臺灣地區收入4,99
09 5,960元云云，惟查該認列收入僅能說明原告2營利事業
10 申報營業收入與開立統一發票金額不一致，而於營利事
11 業所得稅結算申報書內營業收入調節欄項調整說明，以
12 供主管機關國稅局查明認定，尚難證明本件進口報單原
13 申報價格即為實際交易價格。又查，原告2雖提出農地
14 承包經營權流轉協議書供核【原處分卷1(原告2)第147-
15 151頁】，惟查，從農地承包經營權流轉協議書僅可知
16 原告2有與中國大陸賣方締結農地承包經營契約，尚無
17 從逕認定買、賣雙方間是否屬同一事業之合夥人，亦無
18 法證明申報價格即為實際交易價格且被告踐行調查程
19 序，查得中國大陸輸往我國之出口價格資料平均約為US
20 D3/KGM、匯出金額高於報單申報價格之差異甚巨且無法
21 逐筆勾稽比對，及與查得其他廠商進口中國大陸生產帶
22 殼栗子之單價相較顯有偏低情事。故原告2前述主張，
23 均不可採。經核上揭資料，被告無法釐清原告與中國大
24 陸出口商間就系爭貨物2之交易是否確實，及系爭貨物2
25 之報關發票上所列載之價格是否為實際交易價格等文件
26 真實性之疑義，因此，被告認為原告2申報系爭貨物2之
27 交易價格仍有合理懷疑存在，並非無據。

28 (2)是依關稅法第29條第5項規定，海關並非須證明進口人
29 提出之交易文件確屬虛偽不實之程度，始得加以調整，
30 而是海關基於專業之審查，並由進口人負相當之協力義
31 務後，海關仍具合理懷疑時，即可依據關稅法第29條以

01 下規定另行核定其完稅價格。則本件既經原告2陳述意
02 見並函調相關資料後，仍認有合理懷疑，應視為無法按
03 該條規定核估其完稅價格，則被告認定系爭貨物無法依
04 關稅法第29條第1項規定核估其完稅價格，即屬有據。

05 (三)本件系爭貨物1、2無關稅法第31至34條之適用，被告就系
06 爭貨物1、2依關稅法第35條及同法施行細則第19條規定所
07 核定完稅價格數額，並無違誤：

08 1.應適用之法令：（詳附錄）

09 (1)關稅法第31條第1項前段、第32條第1項前段、第33條第
10 1項、第34條第1項、第35條。

11 (2)關稅法施行細則第16條、第19條。

12 2.被告對於原告等所提出之交易文件或其內容之真實性或正
13 確性存有疑義，原告等提出說明後，被告仍有合理懷疑，
14 依關稅法第29條第5項規定，即應視為無法按該條規定核
15 估其完稅價格，則被告自須依關稅法第31條以下規定另行
16 核定其完稅價格，即依序按「同樣貨物之交易價格」（關
17 稅法第31條）、「類似貨物之交易價格」（關稅法第32
18 條）、「國內銷售價格」（關稅法第33條）、「計算價
19 格」（關稅法第34條）、「合理方法」（關稅法第35條）
20 核定完稅價格。又依關稅法第31條第1項、第32條第1項、
21 同法施行細則第16條第1項規定，應以「同樣貨物」或
22 「類似貨物」於系爭貨物1、2出口時或出口日前、後30日
23 內之交易價格，並經海關「核定交易價格」作為判斷依據
24 （1994年執行協定第2、3條之註釋第4段），申報之交易
25 價格如未經海關核定，自難作為海關依關稅法第31條、第
26 32條核定交易價格之根據。

27 3.原告1部分：

28 (1)經查，本件並無來貨出口時或出口前後30日內經海關依
29 關稅法第29條核定之相同或類似貨物交易價格資料可資
30 援用，故被告認定系爭貨物1完稅價格無從依關稅法第3
31 1條及第32條規定予以核估，即屬有據。又查，原告1雖

01 提出108年7月至12月間國內銷售發票36紙【原處分卷1
02 (原告1)第189—200頁】，惟查，原告108年11月及12月
03 間開立之發票，銷售數量僅24.18公噸，與本件同時期
04 申報進口數量130.6公噸，相差甚大，且發票上未載明
05 買受人資料，部分發票品名欄同時載有栗子及栗仁2種
06 品項【原處分卷1(原告1)第189—200頁】，難以核對最
07 大銷售數量及查證買受人交易正確性。又原告1於109年
08 9月7日陳述意見時【原處分卷1(原告1)第201-203
09 頁】，表示無法提供銷售國內無特殊關係者最大銷售數
10 量之發票，是被告以上開發票無法認定係屬國內銷售價
11 格，並非無據，自亦無法依關稅法第33條規定之國內銷
12 售價格核估。

13 (2)復按1994年執行協定第6條之註釋1：「……核定計算價
14 格時，可能需要自輸入國以外國家取得有關資料以審查
15 進口貨物本身之生產成本。因為，多數情形生產廠商皆
16 不在輸入國管轄領域之內，故計算價格方法之採用通常
17 亦僅限買賣雙方為有特殊關係時，且生產廠商願對輸入
18 國主管當局提供必要之成本資料，並允諾給予輸入國繼
19 續查證之方便者。」指明關稅法第34條計算價格方法之
20 採用，通常亦僅限於買賣雙方有特殊關係時，且生產廠
21 商願對輸入國主管當局提供必要之成本資料，並允諾給
22 與輸入國繼續查證之方便者，方有適用餘地。經查，原
23 告1並未提供系爭貨物1之成本及費用等計算價格資料，
24 故系爭貨物1亦無法依關稅法第34條規定之計算價格核
25 定完稅價格。

26 (3)又查本件原告1原申報之交易價格真實性，客觀上仍有
27 合理懷疑，被告乃依關稅法第29條第5項規定，視為無
28 法按該規定核估其完稅價格，並依據價格核估順序，按
29 同法第35條規定，以合理方法核估完稅價格，自無違
30 法。再按關稅法施行細則第19條規定「(第1項)本法
31 第35條所稱合理方法，指參酌本法第29條至第34條所定

核估完稅價格之原則，採用之核估方法。（第2項）依
本法第35條規定以合理方法核定完稅價格時，不得採用
下列各款估價方式或價格：一、在我國生產貨物之國內
銷售價格。二、兩種以上價格從高核估之關稅估價制
度。三、貨物在輸出國國內市場之銷售價格。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之生
產成本。五、輸往其他國家貨物之價格。六、海關訂定
最低完稅價格。七、任意認定或臆測之價格。」其規範
意旨係指海關於適用關稅法第35條核估完稅價格時，依
據所查得之資料，以合理方法核定完稅價格，應儘可能
貼近買賣雙方實際交易價格，即買賣雙方在常規交易狀
態下所可能約定出來之價格為依歸，不得以任意認定或
主觀臆測之價格核估。查，系爭貨物1係進口栗子屬農
產品，考量相同農產品於相同生產國別、不同產區有不
同銷售價格之可能，被告遂參據相同生產地區、賣方、
交易數量相當，且進口日期相近之價格檔資料，依相同
供應商銷售予我國價格中之最低價格核定完稅價格分別
為：報單編號A、B、D、E、F、G、H、I、J及K報單：貨
名FRESH CHESTNUT帶殼鮮栗子，依原告1提供合同記載
品名為山東栗子【原處分卷1（原告1）第205-225
頁】，參據海關價格檔查得產區為中國大陸北方（山
東、河北）栗子之最低價格為CFR USD 2,117.5元/TN
E，核估完稅價格【原處分卷2(原告1)第25頁】，另核C
報單：貨名CHESTNUT KERNEL，為已調製之栗仁，國外
出口日期為108年11月3日，歸列稅則號別為第2008.19.
90號「其他方式調製或保藏之其他堅果及種子，包括混
合者（不含花生）」，依查得相同產區、相同貨物，且
出口日期相近即108年11月17日之參考價格，以CFR USD
17.9968/CTN(1CTN=4KG)【原處分卷2(原告1)第35頁】
核估完稅價格，並無違誤。

4.原告2部分：

01 (1)經查，本件並無來貨出口時或出口前後30日內經海關
02 依關稅法第29條核定之相同或類似貨物交易價格資料
03 可資援用，故被告認定系爭貨物1完稅價格無從依關稅
04 法第31條及第32條規定予以核估，即屬有據。又查，
05 原告雖有提出108年1月至12月間國內銷售發票24紙
06 【原處分卷1(原告2)第153-176頁】，惟查，系爭原告
07 2進口貨物報單進口期間為109年1月至6月，原告提供1
08 08年1月至11月間開立之發票並非進口時或進口前、後
09 30日內所開立；108年12月12日開立之發票，其上亦未
10 記載買受人資料，且品名僅有栗仁，數量為2,900斤，
11 難以核對最大銷售數量及查證買受人交易正確性。又
12 原告於109年10月6日陳述意見時，表示無法提供銷售
13 國內無特殊關係者最大銷售數量之發票【原處分卷1
14 (原告2)第143頁】，是被告以上開發票無法認定係屬
15 國內銷售價格，並非無據，自亦無法依關稅法第33條
16 規定之國內銷售價格核估。

17 (2)復按如前所述之1994年執行協定第6條之註釋1內容已
18 指明關稅法第34條計算價格方法之採用，通常亦僅限
19 於買賣雙方有特殊關係時，且生產廠商願對輸入國主
20 管當局提供必要之成本資料，並允諾給與輸入國繼續
21 查證之方便者，方有適用餘地。經查，原告2並未提供
22 系爭貨物2之成本及費用等計算價格資料，故系爭貨物
23 2亦無法依關稅法第34條規定之計算價格核定完稅價
24 格。

25 (3)又查本件原告2原申報之交易價格真實性，客觀上仍有
26 合理懷疑，被告乃依關稅法第29條第5項規定，視為無
27 法按該規定核估其完稅價格，並依據價格核估順序，
28 按同法第35條規定，以合理方法核估完稅價格，自無
29 違法。再按關稅法施行細則第19條規定之規範意旨係
30 指海關於適用關稅法第35條核估完稅價格時，依據所
31 查得之資料，以合理方法核定完稅價格，應儘可能貼

近買賣雙方實際交易價格，即買賣雙方在常規交易狀態下所可能約定出來之價格為依歸，不得以任意認定或主觀臆測之價格核估，業如前述。查，系爭貨物2係進口栗子屬農產品，考量相同農產品於相同生產國別、不同產區有不同銷售價格之可能，被告遂參據相同生產地區、賣方、交易數量相當，且進口日期相近之價格檔資料，依相同供應商銷售予我國價格中之最低價格核定完稅價格分別為：甲、乙、丙、丁、戊報單，依原告提供合同記載品名為山東栗子【原處分卷1（原告2）第177-185頁），參據海關查價價格檔查得產區為中國大陸北方（山東、河北）栗子之最低價格為CFR USD2,117.5元/TNE【原處分卷2（原告2）第13頁】，核估完稅價格；己報單雖原告陳述貨名申報ZHOUBIAN是指主產區外所生產栗子，惟查，原告無法指明實際產區，故依上開查得價格，第1項以CFR USD 2,117.5元/TNE核估；第2項、第3項依原申報第1項分別與原申報第2項、第3項單價比例，按單價CFR USD 2,117.5元/TNE計算而得，即第2項為CFR USD 1,941.04167元/TNE、第3項為CFR USD 1,588.125元/TNE，核估完稅價格，並無違誤。

5.是據上，被告認系爭貨物1、2無法適用關稅法第29條之規定核定完稅價格，系爭原告1、2進口貨物報單申報尚乏交易型態、數量及運費等客觀交易資料或價格證明文件可供審酌，故無法依關稅法第31條同樣貨物及第32條類似貨物之交易價格核估；原告提供之國內銷售發票與本件系爭貨物1、2進口日期不合，亦未提供進銷存貨明細帳供勾稽比對，無法依關稅法第33條規定核估；另無法提供國外生產成本、費用及一般利潤等計算價格資料可供參核，核無關稅法第34條之適用，亦無從依關稅法第31條至第34條規定，就「同樣貨物價格」、「類似貨物價格」、「國內銷售價

格」、「計算價格」予以調查後，被告乃依關稅法第35條，參據相同生產地區、國外賣方、交易數量相當，且進口日期相近之價格檔資料，併考量系爭貨物1、2申報品質，針對：

(1)原告1部分編號A、B、D、E、F、G、H、I、J及K報單之貨物，從低按CFR USD 2,117.5/ TNE核估完稅價格；編號C報單之貨物，從低按CFR USD17.9968/CTN核估，核屬適法有據，從而，被告依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格，並對原告1補徵稅費共1,353,336元（含關稅991,387元、營業稅359,488元、推廣貿易服務費2,461元），於法自無違誤。

(2)原告2部分編號甲、乙、丙、丁、戊報單之貨物，從低按CFR USD2,117.5/TNE核估完稅價格，編號己報單之貨物第1項從低按CFR USD 2,117.5/TNE核估完稅價格，第2項從低按CFR USD 1,941.04167/TNE及第3項從低按CFR USD 1,588.125/TNE核估完稅價格，核屬適法有據。從而，被告依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格，並對原告2補徵進口稅費共計846,294元（含關稅617,527元、營業稅227,197元、推廣貿易服務費1,570元），於法自無違誤。

(三)本件原處分1、2補徵進口稅款，無重複處罰之情事，無違反一事不二罰原則。

1.應適用之法令：

(1)行政罰法第1條。

(2)關稅法第13條第1項、第18條第1項、第35條。

(3)行政程序法第102條。

2.按行政罰法第1條規定：「違反行政法上義務而受罰鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，適用本法。但其他法律有特別規定者，從其規定。」又依關稅法第18條第1項規定，可知對於進口貨物之報關係採「先放後核」，即進口貨物先根據納稅義務人申報之完稅價格及

01 稅則號別，先行徵稅驗放，事後審查，如重行核定完稅
02 價格或稅則號別，發生「短徵或溢徵稅款」者，由海關
03 分別通知納稅義務人「補繳或具領」。

04 3.原告等主張與被告曾就本件稅費爭議與被告多次協商，
05 並有筆錄佐證，原告等已履行繳清結案後，被告再以同
06 協商事實而再為本事件補徵稅費，顯有違反一事不二罰
07 云云，惟查，本件原告所指協商實係被告依據行政程序
08 法第102條所製作陳述意見筆錄，並非協商，原告顯有
09 誤解。又查，原處分1、2係被告依據關稅法第13條第1
10 項及第35條規定，以合理方法核定完稅價格並通知補繳
11 稅費，應屬補稅處分，並非裁罰性之不利處分，故無行
12 政罰法規定之適用。且查被告之109年11月5日函及109
13 年11月6日函分別係不同原告1、2之進口貨物報單，經
14 實施事後稽核，再予補徵進口稅款，顯與原處分1、2為
15 不同之進口貨物報單，有前揭2函文附卷可稽（本院卷
16 第19-22頁），則本件原處分1、2補徵進口稅款，並無
17 重複處罰之情事，是原告等主張被告所為原處分1、2違
18 反一事二罰云云，顯有誤解，並不可採。

19 (四)綜上所述，原告等主張，均無足取。本件被告實施事後稽
20 核結果，依關稅法第35條及其施行細則第19條規定，以合
21 理方法核估系爭貨物1、2完稅價格，符合關稅法及關稅法
22 施行細則等規定，原處分1、2應屬適法，訴願決定1、2予
23 以維持，並無違誤。原告等訴請撤銷原處分1、2及訴願決
24 定1、2，均無理由，應予駁回。

25 六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘攻擊防禦方法及訴訟資料
26 經本院斟酌後，認與判決結果不生影響，無一一論述之必
27 要，一併說明。

28 七、結論：本件原告等之訴為無理由。

29 中 華 民 國 111 年 11 月 3 日

30 臺中高等行政法院第二庭

31 審判長法 官 劉 錫 賢

法官 楊 蕙 芬

法官 林 靜 雯

以上正本證明與原本無異。

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）；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（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

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. 上訴人或其法定代理人具備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制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。

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

04 中 華 民 國 111 年 11 月 3 日

05 書記官 黃 毓 臻

06 本判決引用的相關條文：

07 **【關稅法】**

08 第13條第1項

09 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，
10 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
11 人或其關係人實施之。依事後稽核結果，如有應退、應補稅款
12 者，應自貨物放行之翌日起3年內為之。

13 第18條

14 (第1項)

15 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
16 徵稅驗放，事後再加審查；……。

17 (第2項)

18 進口貨物未經海關依前項規定先行徵稅驗放，且海關無法即時核
19 定其應納關稅者，海關得依納稅義務人之申請，准其檢具審查所
20 需文件資料，並繳納相當金額之保證金，先行驗放，事後由海關
21 審查，……。

22 第29條

23 (第1項)

24 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
25 作為計算根據。

26 (第2項)

27 前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付
之價格。

(第5項)

海關對納稅義務人提出之交易文件或其內容之真實性或正確性存疑，納稅義務人未提出說明或提出說明後，海關仍有合理懷疑者，視為無法按本條規定核估其完稅價格。

第31條第1項前段

進口貨物之完稅價格，未能依第29條規定核定者，海關得按該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價格核定之。

第32條第1項前段

進口貨物之完稅價格，未能依第29條及前條規定核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至中華民國之類似貨物之交易價格核定之。

第33條第1項

進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條及前條規定核定者，海關得按國內銷售價格核定之。

第34條第1項

進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條、第32條及前條規定核定者，海關得按計算價格核定之。

第35條

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

【關稅法施行細則】

第16條第1項

本法第31條第1項及第32條第1項所稱出口前、後，指出口日前後30日內。

01 第19條

02 (第1項)

03 本法第35條所稱合理方法，指參酌本法第29條至第34條所定核估
04 完稅價格之原則，採用之核估方法。

05 (第2項)

06 依本法第35條規定以合理方法核定完稅價格時，不得採用下列各
07 款估價方式或價格：

08 一、在我國生產貨物之國內銷售價格。

09 二、兩種以上價格從高核估之關稅估價制度。

10 三、貨物在輸出國國內市場之銷售價格。

11 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之生
12 產成本。

13 五、輸往其他國家貨物之價格。

14 六、海關訂定最低完稅價格。

15 七、任意認定或臆測之價格。

16 【行政程序法】

17 第102條

18 行政機關作成限制或剝奪人民自由或權利之行政處分前，除已依
19 第39條規定，通知處分相對人陳述意見，或決定舉行聽證者外，
20 應給予該處分相對人陳述意見之機會。但法規另有規定者，從其
21 規定。

22 【行政罰法】

23 第1條

24 違反行政法上義務而受罰鍰、沒入或其他種類行政罰之處罰時，
25 適用本法。但其他法律有特別規定者，從其規定。

26 =====強制換頁=====

附表：證據編號對照表

證號	證據名稱	所附卷宗	頁次
甲證1	被告109年11月6日中普業一字1091015828號函	本院卷	151-153
甲證2	被告109年11月5日中普業一字第1091015705號函	本院卷	159-161
甲證3	被告109年9月22日中普機字第1091013354號函	本院卷	157-158
甲證4	被告機動儀檢組109年8月20日談話筆錄(原告2)	原處分卷1 (原告2)	139-141
甲證5	被告機動儀檢組109年7月10日談話筆錄(原告1)	本院卷	129-133
甲證6	被告109年8月26日中普機字第1091011929號函	本院卷	149-150
甲證7	被告110年3月30日中普業一字第101010102號函	本院卷	155-156
甲證8	被告110年1月12日中普業一字第101000523號函	本院卷	163-164
甲證9	原告1之107年營所稅結算資產負債表	本院卷	214
甲證10	原告1之108年營所稅結算資產負債表	本院卷	215
甲證11	原告2之109年營所稅結算資產負債表	本院卷	216
乙證1	進口報單(DA/08/001/K1950、DA/08/001/K1960、DA/08/001/X0062、DA/08/001/X0077、DA/08/001/X0105、DA/08/001/X0245、DA/08/001/X0330、DA/09/001/X004	原處分卷1 (原告1)	1-65

	6、DA/09/001/X0100、DA/09/001/H0070、DA/09/001/H0071)		
乙證2	被告109年4月22日中普機字第1091005368號函	原處分卷1 (原告1)	67-69
乙證3	被告110年3月30日中普業一字第1101010102號函	原處分卷1 (原告1)	71-89
乙證4	原告1復查申請書	原處分卷1 (原告1)	93-94
乙證5	原處分1	原處分卷1 (原告1)	71-89、 95-103
乙證6	原告1訴願書	原處分卷1 (原告1)	105-121
乙證7	訴願決定1	原處分卷1 (原告1)	123-137
乙證8	財政部法制處送達證書明細表	原處分卷1 (原告1)	139
乙證9	本院111年1月10日中高行金審二111訴000001字第1110000074號函	原處分卷1 (原告1)	141-178
乙證10	中國大陸栗子出口價格統計資料	原處分卷1 (原告1)	179-180
乙證11	農地承包經營權流轉協議書	原處分卷1 (原告1)	181-187
乙證11-1	1994年執行協定第2、3條註釋	原處分卷1 (原告1)	188-1-188-2
乙證12	國內銷售發票36紙	原處分卷1 (原告1)	189-200
乙證13	被告機動儀檢組109年9月7日陳述意見筆錄	原處分卷1 (原告1)	201-204
乙證14	合同11份	原處分卷1 (原告1)	205-225

乙證15	栗皇網站資料	原處分卷1 (原告1)	227-232
乙證16	被告108年11月5日中普機字第1081016412號函	原處分卷1 (原告1)	233-234
乙證17	被告109年8月26日中普機字第1091011929號函	原處分卷1 (原告1)	237-238
乙證18	被告109年11月6日中普業一字第1091015828號函	原處分卷1 (原告1)	241-242
乙證19	法務部行政執行署臺中分署110年12月6日中執平110稅00028237字第1100377561X號執行命令	原處分卷1 (原告1)	245-246
乙證20	中央銀行外匯局108年11月12日台央外捌字第1080039861號函	原處分卷2 (原告1)	1-11
乙證21	中央銀行外匯局109年5月20日台央外捌字第1090018409號函	原處分卷2 (原告1)	13-23
乙證22	歷史檔價格資料清表	原處分卷2 (原告1)	25-33
乙證23	其他廠商之進口報單第AA/08/459/F0945號	原處分卷2 (原告1)	35
乙證24	財政部關務署108年10月24日台關稽字第10810232971號函	原處分卷2 (原告1)	37-55
乙證25	香港辦事處經濟組109年9月28日台港(經組)字第1090200666號函	原處分卷2 (原告1)	57-58
乙證26	進口報單(報單號碼: DA/09/001/X0076、DA/09/001/K0053、DA/09/001/H0116、DA/09/001/H0200、DA/09/001/H0372、DA/09/001/K0664)	原處分卷1 (原告2)	1-38
乙證27	被告109年7月9日中普機字第1091009418號函	原處分卷1 (原告2)	39-40

乙證28	被告110年1月12日中普業一字第1101000523號函	原處分卷1 (原告2)	43-52
乙證29	原告2復查申請書	原處分卷1 (原告2)	55-58
乙證30	原處分2	原處分卷1 (原告2)	43-52、 59-64
乙證31	原告2訴願書	原處分卷1 (原告2)	67-68
乙證32	訴願決定2	原處分卷1 (原告2)	83-96
乙證33	財政部法制處送達證書明細表	原處分卷1 (原告2)	97
乙證34	本院111年1月10日中高行金審二111訴000001字第1110000074號函	原處分卷1 (原告2)	99-136
乙證35	中國大陸關稅總署栗子出口價格統計資料	原處分卷1 (原告2)	137
乙證36	被告機動儀檢組109年8月20日談話筆錄	原處分卷1 (原告2)	139-141
乙證37	被告機動儀檢組109年10月6日談話筆錄	原處分卷1 (原告2)	143-145
乙證38	農地承包經營權流轉協議書	原處分卷1 (原告2)	147-151
乙證38-1	1994年執行協定第2、3條註釋	原處分卷1 (原告2)	152-1-152-2
乙證39	發票24紙	原處分卷1 (原告2)	153-176
乙證40	合同6份	原處分卷1 (原告2)	177-187
乙證41	栗皇網站資料	原處分卷1 (原告2)	189-194

乙證42	被告108年10月30日中普機字第1081016153號函	原處分卷1 (原告2)	195-196
乙證43	被告109年9月22日中普機字第1091013354號函	原處分卷1 (原告2)	199-200
乙證44	被告109年11月5日中普業一字第1091015705號函	原處分卷1 (原告2)	203-206
乙證45	法務部行政執行署臺中分署110年3月12日中執寅110稅專00005902字第1100057511A號	原處分卷1 (原告2)	209-210
乙證46	中央銀行外匯局109年7月16日台央外捌字第1090024740號函	原處分卷2 (原告2)	1-11
乙證47	歷史檔價格資料清表	原處分卷2 (原告2)	13-15
乙證48	財政部關務署108年10月24日台關稽字第10810232971號函	原處分卷2 (原告2)	17-36
乙證49	香港辦事處經濟組109年9月28日台港(經組)字第1090200666號函	原處分卷2 (原告2)	37-39