

最 高 行 政 法 院 判 決

111年度上字第517號

上 訴 人 欣浩國際有限公司

代 表 人 蔣宛綾

訴訟代理人 李燕鈴 律師

被 上 訴 人 財政部關務署臺北關

代 表 人 方國賢

上列當事人間進口貨物核定完稅價格事件，上訴人對於中華民國111年5月19日臺北高等行政法院109年度訴字第235號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、被上訴人代表人已由陳世鋒變更為方國賢，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合。

二、上訴人委由倉勝航空貨運承攬有限公司於民國105年6月至9月間，向被上訴人報運進口IC等電子產品24批（下稱系爭貨物），其中除進口報單號碼為第CE/05/757/MQ126號案經電腦核定為貨物查驗（C3）方式通關外，其餘23案皆經核定以免審免驗（C1）方式通關，且依據關稅法第18條第1項規定，按上訴人申報之價格，先行徵稅放行，事後再加審查。嗣被上訴人實施事後稽核結果，因上訴人與供應商間無交易貨物之事實，且有報價偏低之情事，乃依同法第35條規定，重行核定單價及核估完稅價格，經扣除原已繳納之稅費外，應補徵稅費合計新臺幣（下同）16,049,666元（包括營業稅15,922,146元及推廣貿易服務費127,520元），被上訴人乃於108年4月17日以北普遞字第0000000000號函檢送第CEZ000

00000029號等24份海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書通知補稅。上訴人不服，申請復查，經被上訴人以108年8月14日北普法字第0000000000號復查決定駁回，上訴人提起訴願，亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟，並聲明：訴願決定及原處分（即復查決定）均撤銷。經臺北高等行政法院（下稱原審）109年度訴字第235號判決（下稱原判決）駁回後，遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；訴願決定及原處分均撤銷。

三、上訴人起訴主張、被上訴人於原審之答辯及聲明，均引用原判決所載。

四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

(一)依關稅法第29條第1項、第2項、第5項規定，從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格首應以該進口貨物之交易價格，即進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格作為計算根據；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，即視為無法按本條規定核估其完稅價格，並應依序按照關稅法第31條、第32條、第33條、第34條、第35條規定之標準予以核定。

(二)上訴人系爭24份進口報單（詳原判決附表所示），總共申報商品項次統計達1,353項，商品名稱包含各種IC（晶片）、電腦主機板、接線底板、硬碟、發光二極管、晶圓、手機底板、連接器、模塊、三極管、芯片、測試底板、電感、攝像頭模組、手機屏、電路板、內存底板、小線路板、連接插線、電容……等等互為異質類別之電子產品。惟上訴人就上開電子產品之進口，其中絕大部分係以美金0.01元、0.003元、0.004元、0.005元、0.006元、0.007元、0.008元等為申報單價，亦即每單位進口價格均不足新臺幣0.33元（以美金兌新臺幣匯率32.69元計），上訴人申報之進口貨物單價顯然極為低微，有低報進口價格之重大疑慮。又上訴人縱有申報較高價格之商品者，其申報單價亦僅為美金0.06元至3.

5元不等，即介於新臺幣1.96元至114元（以美金兌新臺幣匯率32.69元計）之間，仍屬非常低廉價位。是以，被上訴人認上訴人所申報之系爭貨物交易單價顯有異常，其原申報單價之真實性與正確性核有重大疑義，並非無稽。

(三)被上訴人並於106年1月17日透過駐外單位協查方式，函囑行政院大陸委員會香港事務局協查，經該局於106年2月15日函覆被上訴人，略以：該局於106年2月2日去函香港商LEADING OTHER GROUP CO., LTD. 詢問發票問題，以及洽索相關資料，惟遭香港郵局退回；另香港公司註冊處網上查冊中心資料庫查詢，亦查無該公司紀錄。

(四)被上訴人以上訴人申報之進口貨物單價顯有異常情事，以及系爭貨物之賣方是否真實營業，亦有重大疑慮；又上訴人既稱本件並無實際議價、訂貨之流程，亦不清楚申報價格是否為貨物實際價格，且亦無法說明何以大部分不同類別商品卻均只有上述極其低微之單價，則被上訴人對系爭貨物之上訴人原申報單價持合理懷疑，視為該等貨品無法按實際交易價格核估完稅價格，應依關稅法第31條以下規定予以調整，自屬有據。被上訴人查無同樣或類似貨物國外出口日前後30日內經海關核定之交易價格資料，即無關稅法第31條（同樣貨物交易價格）及第32條（類似貨物交易價格）之適用。再因上訴人未能提供完整國內銷售發票，亦無關稅法第33條（國內銷售價格）之適用。且因上訴人未能提示系爭貨物之生產成本資料，本件亦無關稅法第34條（計算價格）之適用。是以，被上訴人依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格，與關稅法第35條規定無違。

(五)被上訴人依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格，並對上訴人補徵稅費16,049,666元（包括營業稅15,922,146元及推廣貿易服務費127,520元；各份進口報單補徵稅費情形如原判決附表），於法自無違誤。又本件事證已臻明確，上訴人聲請向財政部北區國稅局函詢本案是否為課徵營業稅範

01 圍，以及就系爭貨物完稅價格送鑑定等請求，核無必要等
02 情，乃判決駁回上訴人之訴。

03 五、本院經核原判決駁回上訴人在原審之訴，並無違誤，茲就上
04 訴意旨補充論斷於下：

05 (一)按關稅法第6條規定：「關稅納稅義務人為收貨人、提貨單
06 或貨物持有人。」第29條規定：「（第1項）從價課徵關稅
07 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
08 根據。（第2項）前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售
09 至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。」第31條第1項前段
13 規定：「進口貨物之完稅價格，未能依第29條規定核定者，
14 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
15 貨物之交易價格核定之。」第32條第1項前段規定：「進口
16 貨物之完稅價格，未能依第29條及前條規定核定者，海關得
17 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
18 交易價格核定之。」第33條第1項規定：「進口貨物之完稅
19 價格，未能依第29條、第31條及前條規定核定者，海關得按
20 國內銷售價格核定之。」第34條第1項規定：「進口貨物之
21 完稅價格，未能依第29條、第31條、第32條及前條規定核定
22 者，海關得按計算價格核定之。」第35條規定：「進口貨物
23 之完稅價格，未能依第29條、第31條、第32條、第33條及前
24 條規定核定者，海關得依據查得之資料，以合理方法核定
25 之。」同法施行細則第19條第1項規定：「本法第35條所稱
26 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
27 原則，採用之核估方法。」準此可知，關稅交易價格制度係
28 以買賣雙方自動成立之交易價格為依據。所謂交易價格係指
29 進口貨物由輸出國銷售至我國實付或應付之價格，不論是否
30 已支付，或以任何方式支付。而為查明進口貨物之正確價
31 格，以確保國家課稅及國內產業，進口人提出之進口單據雖

01 為估價之參考依據，然法律同時授權海關如對於進口人所提
02 之相關交易資料存疑時，經海關要求進口人說明而未為說明
03 或說明後仍對之有合理懷疑時，得視為該貨品無法按其交易
04 價格核估完稅價格，而由海關依關稅法第31條以下規定調整
05 之。亦即關稅法第29條第5項規定，海關並非需證明進口人
06 提出之相關交易資料確屬虛偽不實之程度始得調整，而係海
07 關依專業之審查，並由進口人負相當調查之協力義務後，海
08 關仍具合理懷疑時即可依關稅法第31條以下規定另行核定完
09 稅價格，藉以避免買賣雙方藉國際貿易稽查不易之特性低報
10 價格、逃避賦稅。又海關核定進口貨物之完稅價格所應依據
11 之價格順序，依序為進口貨物之交易價格、同樣貨物之交易
12 價格、類似貨物之交易價格、國內銷售價格、計算價格及合
13 理價格。

14 (二) 加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第1條規定：

15 「在中華民國境內銷售貨物或勞務及進口貨物，均應依本法
16 規定課徵加值型或非加值型之營業稅。」第2條第2款規定：

17 「營業稅之納稅義務人如下：……二、進口貨物之收貨人或
18 持有人。」第5條規定：「貨物有下列情形之一，為進口：

19 一、貨物自國外進入中華民國境內者。但進入保稅區之保稅
20 貨物，不包括在內。二、保稅貨物自保稅區進入中華民國境
21 內之其他地區者。」第20條第1項規定：「進口貨物按關稅

22 完稅價格加計進口稅後之數額，依第10條規定之稅率計算營
23 業稅額。」第41條規定：「貨物進口時，應徵之營業稅，由

24 海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝
25 私條例之規定辦理。」貿易法第21條第1項前段規定：「為

26 拓展貿易，因應貿易情勢，支援貿易活動，主管機關得設立
27 推廣貿易基金，就出進口人輸出入之貨品，由海關統一收取

28 最高不超過輸出入貨品價格萬分之4.25之推廣貿易服務
29 費。」第21條之1第2款規定：「依前條第1項收取推廣貿易

30 服務費，應依左列規定辦理：……二、輸入貨品，以關稅完
31 稅價格為準。」

(三)經查，上訴人委由倉勝航空貨運承攬有限公司於105年6月至9月間，向被上訴人報運進口系爭貨物，嗣被上訴人實施事後稽核結果，因上訴人與供應商間無交易貨物之事實，且有報價偏低之情事，被上訴人認上訴人所申報之系爭貨物交易單價顯有異常，被上訴人對系爭貨物之上訴人原申報單價之真實性與正確性持合理懷疑，依上開關稅法第29條第5項規定，視為該等貨品無法按實際交易價格核估完稅價格，依關稅法第31條以下規定予以調整，又被上訴人查無同樣或類似貨物國外出口日前後30日內經海關核定之交易價格資料，即無關稅法第31條（同樣貨物交易價格）及第32條（類似貨物交易價格）之適用，再因上訴人未能提供完整國內銷售發票，亦無關稅法第33條（國內銷售價格）之適用，且因上訴人未能提示系爭貨物之生產成本資料，本件亦無關稅法第34條（計算價格）之適用，被上訴人依關稅法第35條規定，依據查得之資料，以合理方法重行核定單價及核估完稅價格，經扣除原已繳納之稅費外，應補徵稅費合計16,049,666元（包括營業稅15,922,146元及推廣貿易服務費127,520元）等情，為原審依調查證據之辯論結果所確定之事實，核與卷內證據相符。原判決據以論明上訴人既屬系爭貨物之收貨人，依法即為其納稅義務人，且上訴人向被上訴人報運系爭貨物之進口報單，亦均載明納稅義務人為上訴人，本件既已合致進口貨物營業稅之課稅要件，被上訴人依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格，與關稅法第35條規定意旨無違，被上訴人依法徵收，並無違誤，訴願決定予以維持，亦無不合等情，核無違誤。原判決業敘明其判斷之依據及得心證之理由，並就上訴人在原審之論據，何以不足採取，分別予以指駁甚詳，並無違反證據法則、經驗法則或論理法則等情事。原判決因而駁回上訴人在原審之訴，認事用法並無違誤，經核並無判決違背法令之情形。上訴意旨主張被上訴人不應認定上訴人有報價偏低等情事，而逕依關稅法第35條規定，改按核定單價核估完稅價格云云，並非可採。

01 (四)上訴意旨主張上訴人係屬承攬業並非買賣業，僅係就來貨進
02 行理貨，就貨物進行防水包裝、貼麥頭標籤等，嗣循小三通
03 模式出口，將貨物運至大陸據點，並無詢價、議價、訂貨之
04 貨物交易流程，即進口後復又出口，並未於中華民國境內銷
05 售貨物或勞務者，非營業稅法所定課徵營業稅之課稅範圍云
06 云。惟依前揭關稅法第6條、營業稅法第1條、第2條第2款、
07 第5條、第20條等規定可知，我國營業稅之徵收，不僅對在
08 中華民國境內銷售貨物或勞務為課徵，亦對「進口貨物」為
09 課徵，且依營業稅法第2條第2款規定，其納稅義務人為進口
10 貨物之收貨人或持有人，而與其經營何種行業或與基於何種
11 法律關係而為進口無涉。上訴人既屬系爭貨物之收貨人，依
12 法即為其納稅義務人，原判決論明上訴人向被上訴人報運系
13 爭貨物之進口報單，亦均載明納稅義務人為上訴人，本件已
14 合致進口貨物營業稅之課稅要件，被上訴人依法對上訴人為
15 徵收，自無違誤等情，依上開規定與說明，核無違誤。上訴
16 意旨上揭主張，核屬上訴人一己主觀意見及就原審取捨證
17 據、認定事實之職權行使事項，任加爭執，殊非可採。

18 (五)上訴意旨主張財政部北區國稅局為本案營業稅之稽徵主管機
19 關，為確認本案是否為課徵營業稅之課稅範圍，有對其函
20 詢，請該局明確解釋函示之關聯性及必要性，然原審漏未調
21 查，即駁回上訴人聲請，另上訴人向原審聲請送公證單位鑑
22 定，亦遭原審駁回，被上訴人未盡舉證之責，原審不查，對
23 前開有利上訴人之證據均未加審酌，且未說明不採之理由，
24 顯有判決違背法令及判決不備理由或理由矛盾之違誤云云。
25 惟按「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之；其徵收
26 及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之規定辦
27 理。」營業稅法第41條定有明文。又證據之取捨與當事人所
28 希冀者不同，致其事實之認定亦異於該當事人之主張者，不
29 得謂為原判決有違背法令之情形。又證據之證明力如何，事
30 實審法院有判斷之權，苟已斟酌全辯論意旨及調查證據之結
31 果，而未違背證據法則、經驗法則或論理法則，自不得遽指

01 為違法。原判決論明依前揭營業稅法第41條規定，被上訴人
02 就系爭貨物通關放行後，發現進口貨物之營業稅漏徵而予以
03 補徵，自屬有據，又因本件相關爭點及事證已臻明確，原判
04 決敘明上訴人聲請向財政部北區國稅局函詢本案是否為課徵
05 營業稅範圍，以及就系爭貨物完稅價格送鑑定等請求，核無
06 必要等情，經核於法尚無違誤，並無應調查而未調查或判決
07 不備理由或理由矛盾等判決違背法令情事。上訴意旨無非重
08 述其在原審業經提出而為原判決摒棄不採之主張，並執其個
09 人主觀之見解，就原審取捨證據、認定事實之職權行使事
10 項，任加爭執，並非可採。

11 (六)上訴意旨主張本案上訴人訴訟代理人於109年3月24日赴原審
12 聲請閱卷，據被上訴人檢送之卷宗資料，查無檢附該進口貨
13 物核定完稅價格之認定依據、計算標準及內部簽核等重要關
14 鍵資料，侵害上訴人之閱卷權云云。查上訴人主張109年3月
15 24日赴原審聲請閱卷而未能閱得上揭卷證資料，固有其閱卷
16 聲請書及原審109年6月9日準備程序筆錄可參（原審卷第99
17 至101頁；第133至139頁），惟本案據以核估完稅價格之資
18 料，經原審於109年12月22日準備程序時諭知被上訴人提出
19 核估對應資料（原審卷第159至161頁），被上訴人已於110
20 年5月4日原審準備程序時提出及說明，並經原審於該日準備
21 程序當庭提示上訴人訴訟代理人閱覽（可閱資料含附表所示
22 網路報價資料及他案報單之價格等，原審卷第181至187
23 頁），上訴人訴訟代理人並於翌日即110年5月5日聲請閱覽
24 卷證，而於同月13日閱覽完畢（原審卷第189至191頁），已
25 無礙於上訴人之攻防及辯論，上訴意旨以109年3月24日未能
26 閱得相關卷證之情，據以指摘閱卷權受侵害云云，尚非可
27 採。

28 六、綜上所述，上訴人之主張均無可採，原判決駁回上訴人在原
29 審之訴，核無違誤。上訴論旨，指摘原判決違背法令，求予
30 廢棄，為無理由，應予駁回。

01 七、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1
02 項、第98條第1項前段，判決如主文。

03 中 華 民 國 112 年 7 月 26 日

04 最高行政法院第一庭

05 審判長法官 吳 東 都

06 法官 林 惠 瑜

07 法官 蔡 如 琪

08 法官 王 俊 雄

09 法官 許 瑞 助

10 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

11 中 華 民 國 112 年 7 月 26 日

12 書記官 章 舒 涵