

01 最 高 行 政 法 院 裁 定

02 113年度上字第582號

03 上 訴 人 丘丘水產食品有限公司

04 代 表 人 彭寬夫

05 訴訟代理人 趙元昊 律師

06 簡靖軒 律師

07 被 上 訴 人 財政部關務署基隆關

08 代 表 人 張世棟

09 訴訟代理人 李駿勳

10 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
11 113年8月22日臺北高等行政法院112年度訴字第872號判決，提起
12 上訴，本院裁定如下：

13 主 文

- 14 一、上訴駁回。
15 二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

16 理 由

- 17 一、上訴人之代表人原為丘洪斌，嗣變更為彭寬夫，茲據新任代
18 表人具狀聲明承受訴訟，核無不合。
19 二、對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不
20 得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1
21 項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判
22 決有同法條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。
23 是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第24
24 3條第1項規定，以高等行政法院判決有不適用法規或適用不
25 當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該

01 法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法
02 則之旨趣；倘為司法院大法官解釋或憲法法庭之裁判，則應
03 揭示該解釋或該裁判之字號或其內容。如以行政訴訟法第24
04 3條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭
05 示合於該條項各款之事實。上訴狀或理由書如未依此項方法
06 表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對
07 高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認
08 為合法。

09 三、上訴人於民國110年2月1日至同年6月21日間委由○○報關行
10 向被上訴人報運進口中國大陸產製之冷凍魚肉、冷凍沙蝦、
11 冷凍白蝦仁及冷凍蟹腳等水產品共22批【以下合稱系爭貨
12 物，進口報單號碼詳如臺北高等行政法院（下稱原審）112
13 年度訴字第872號判決（下稱原判決）附表所示】，為加速
14 貨物通關，被上訴人依關稅法第18條第1項規定，按上訴人
15 申報價格，先行徵稅驗放，事後再加審查。嗣被上訴人依同
16 法第13條規定實施事後稽核結果，乃依同法第35條規定，改
17 按查得資料核定系爭貨物完稅價格，重新核算應補徵稅款合
18 計新臺幣（下同）2,128,557元（含關稅1,634,378元、營業
19 稅492,475元及推廣貿易服務費1,704元，詳如原判決附表所
20 示），並以111年11月16日基普業一補字第1110011413號至
21 第1110011434號函檢附第AAI11212723964號「海關進口貨物
22 稅費繳納證兼匯款申請書」等22份函文（以下合稱原處
23 分），通知上訴人依限補繳。上訴人不服，申請復查，未獲
24 變更，提起訴願，亦經決定駁回，遂提起行政訴訟，並聲
25 明：訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。經原判決駁
26 回，仍未甘服，遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄，發
27 回原審。

28 四、上訴人對原判決提起上訴，主張略以：（一）適用關稅法第35條
29 規定之前提，須關稅法第29條、第31條至第34條均無法適用
30 之情形下，方得為之。本件被上訴人並未於訴願程序終結前
31 對於上訴人所提出之國內銷售發票及收款明細為何不可採信

01 記明理由，即逕依關稅法第35條規定核估完稅價格，顯有理由
02 由不備及適用法規不當之違法。(二)被上訴人核定系爭貨物之
03 完稅價格，均係參酌未經海關取樣查驗之其他進口人申報之
04 進口報單，惟該進口報單既未經海關取樣查驗，則被上訴人
05 如何能確定該進口報單實際進口來貨與申報名稱、數量、重
06 量相符，又如何能確定該進口報單貨物與上訴人所進口之系
07 爭貨物之品質、價值、規格相同。是以，原判決並未查明被
08 上訴人所參酌之進口報單，其申報之貨價是否可採，即逕以
09 該進口報單作為核估依據，自有違反納稅者權利保護法第14
10 條規定之違背法令情事。(三)就原判決附表編號1至6、8至1
11 0、12至16、18至22共19件有關冷凍魚肉（下稱系爭冷凍魚
12 肉）部分，上訴人所提出號碼為「BC/10/415/Q5269」（下
13 稱Q5269報單）、「AA/10/512/I0384」（下稱I0384報單）
14 之進口報單，分別經財政部關務署高雄關、被上訴人取樣查
15 價，相較於被上訴人所參酌其他未經查價之進口報單，更貼
16 近真實市場價格，並更具說服力，且此結果並不會因是否有
17 金流可以勾稽比對而有所影響，否則豈不是間接說明海關依
18 關稅法第35條核估之結果不足採信。惟在本案，原判決又採
19 信被上訴人依關稅法第35條以未經實際查驗來貨之其他進口
20 報單所申報之貨價作為核估依據，是其論理顯然矛盾，不無
21 判決理由矛盾及違背論理法則之違誤。況且，原判決並未查
22 明Q5269及I0384報單所申報之貨價是否可採，即逕以被上訴
23 人所提出完全不確定來貨是否與申報相符之進口報單作為核
24 估依據，顯有違背行政訴訟法第133條應依職權調查而未予
25 調查之違背法令。(四)就原判決附表編號7、11、17項次2共3
26 件有關冷凍沙蝦（下稱系爭冷凍沙蝦）部分，被上訴人雖陳
27 稱其查得國際批發行情價格為USD 6.46至7.46/KGM，然此與
28 被上訴人自己所提出其他進口人進口之價格為FOB USD 4.9
29 6/KGM，明顯不同，則原判決又如何能認為被上訴人以其他
30 進口人之申報價格核估系爭冷凍沙蝦合理有據，是原判決顯
31 有理由矛盾、違反論理法則之違背法令。(五)就原判決附表編

01 號17項次3之「冷凍蟹腳」（下稱系爭冷凍蟹腳）部分，被
02 上訴人所參考之進口報單，其進口日期為110年12月25日，
03 而系爭冷凍蟹腳進口日期則為110年5月26日，兩者進口時間
04 相差7個月。何況，上訴人所進口之數量為3,078公斤，然被
05 上訴人所參考之進口報單，其數量僅有2,391公斤，比上訴
06 人進口數量少，原判決未就該進口報單具有參考價值提出具
07 體說明，顯有理由不備之違法。況且，原判決第32頁就冷凍
08 沙蝦部分，業已敘明此等生鮮水產品易受氣候及國外市場價
09 格影響，不時發生季節性價格波動，故如相距過久之報單即
10 不具參考價值，但就系爭冷凍蟹腳部分，卻又以相差7個月
11 之久之進口報單作為核估完稅價格之參考依據，顯有雙重標
12 準，而有前後認定理由矛盾之違法。(六)原判決第27至28頁既
13 謂「其他進口人進口之價格為CIF USD 1.2/KGM，係被告
14 （即被上訴人）查得國際批發行情價格USD 1.2至2.0/KGM之
15 最低價」，可知原判決已有參考被上訴人查詢阿里巴巴網站
16 之價格為論據。而上訴人所提出阿里巴巴有關「冷凍鯉魚
17 肉」之售價資料，係用來反駁前開批發行情價格USD 1.2至
18 2.0/KGM之重要證據，原審倘就上開售價資料之產地、查詢
19 日期有所疑義，應依行政訴訟法第125條規定行使闡明權，
20 使上訴人得以適當完全之陳述及證明。然原審並未行使闡明
21 權，自有應調查而未調查及適用法規違誤之違背法令云云。

22 五、惟查，原判決業已論明：(一)上訴人對於系爭貨物之實際發貨
23 人不僅未能確認，且亦查無買賣合約、訂貨單、商業發票等
24 文件可憑，而與上訴人相關之外匯支出紀錄，復無法與系爭
25 貨物報單申報之進口日期及交易價格相互勾稽比對，再加上
26 被上訴人查得之國際批發行情價格遠高於上訴人申報之交易
27 金額，進口報單所載亦與上訴人於調查訪談時所述有諸多不
28 一致之處，依關稅法第29條第5項規定，本件應視為無法按
29 該條規定核估完稅價格。又本件查無系爭貨物出口時或出口
30 前後30日內之同樣或類似貨物銷售至我國且經海關核定之交
31 易價格，故無法按關稅法第31條、第32條規定核定完稅價

01 格。至上訴人於訴願階段雖提出國內銷貨發票及收款明細，
02 惟其收款金額與發票金額無法勾稽，並未能如實反應其實際
03 銷售情形，是本件亦無法依關稅法第33條規定按國內銷售價
04 格核定完稅價格。另本件亦無從查明生產系爭貨物之成本及
05 費用等資料計算價格，故亦難依關稅法第34條規定核估完稅
06 價格。從而，被上訴人依同法第35條核定完稅價格，於法有
07 據。(二)被上訴人係參考相同年度、相近進口日期、相同出口
08 國、相似貨名或相同拉丁學名、相當進口數量或相近製程之
09 其他申報價格資料，核定系爭冷凍魚肉（按：其他進口人進
10 口之價格為CIF USD 1.2/KGM，係被上訴人查得國際批發行
11 情價格USD 1.2至2.0/KGM之最低價）及系爭冷凍沙蝦之完稅
12 價格（按：其他進口人進口之價格為FOB USD 4.96/KGM，較
13 被上訴人查得國際批發行情價格USD 6.46至7.46/KGM為低）
14 分別為CIF USD 1.2/KGM、FOB USD 4.96/KGM，尚無違誤；
15 另關於原判決附表編號17項次1之「冷凍白蝦仁」（下稱系
16 爭冷凍白蝦仁）及系爭冷凍蟹腳部分，被上訴人係參考其他
17 進口人於「110年度下半年」向海關申報進口相近尺寸之類
18 似貨物，且經海關依關稅法第35條規定核定完稅價格之資
19 料，將系爭冷凍白蝦仁及系爭冷凍蟹腳，分別按CFR USD 4.
20 3/KGM、CFR USD 4/KGM核定完稅價格，亦無違誤。(三)本件係
21 因無從依關稅法第29條、第31條至第34條核定完稅價格，始
22 有退求其次，循同法第35條依「合理方法」核定完稅價格之
23 可能。此時，倘若要求被上訴人依關稅法第35條參考同法第
24 31條所定核估完稅價格之原則核定系爭貨物之交易價格時，
25 僅能接受曾依關稅法第29條核定之交易價格，如此將無異架
26 空關稅法第35條所稱合理方法適用之餘地。蓋被上訴人如已
27 查得同樣貨物曾經關稅法第29條核定之交易價格，大可直接
28 依關稅法第31條核定即可，豈有透過第35條再迂迴適用第31
29 條之必要。是以，上訴人主張被上訴人就系爭貨物所參考其
30 他進口人之進口報單，並非被上訴人依關稅法第29條規定接
31 受之價格，尚不得作為本件調整上訴人申報價格之依據等

01 語，即非可採。(四)上訴人所提出阿里巴巴有關「冷凍鯉魚
02 肉」之售價資料，並無產地、查詢日期等攸關資料，致無從
03 與本件系爭冷凍魚肉進行比對，且被上訴人對上訴人申報價
04 格產生合理懷疑之緣由，並非僅以阿里巴巴網站資料為唯一
05 因素，而係以本件尚有金流無法勾稽、上訴人申報內容與其
06 訪談時陳述不符，及上訴人未盡協力義務而未提出買賣合約
07 等因素綜合考量，致使被上訴人對原申報交易價格之真實性
08 及正確性產生合理懷疑。又被上訴人並非依阿里巴巴網站查
09 得資料作為系爭貨物完稅價格之核定依據，而係參考其他進
10 口人於同時期類似貨物之價格資料而為核定，故上訴人主張
11 被上訴人所提出冷凍魚肉、冷凍沙蝦之國際批發行情價格資
12 料，全部都係阿里巴巴網站所查得資料，並無公信力等語，
13 亦非可取。(五)被上訴人已說明I0384報單之第1項進口貨物與
14 系爭冷凍魚肉雖屬相同貨物，然該等進口報單之貨物並
15 「未」經被上訴人實質進行完稅價格調查，非以關稅法第29
16 條規定接受原申報價格，故本案無法依關稅法第31條規定按
17 I0384報單核定系爭冷凍魚肉之完稅價格。況且，I0384報單
18 既係以「H0000 0000000000 0000000000 CO., LIMITED」
19 (下稱H公司)為出賣人，由中央銀行提供上訴人109年8月1
20 日至110年8月31日之匯出款資料可見，並無相關外匯金流紀
21 錄可資勾稽，亦查無其他上訴人匯款至本件出賣人之匯款紀
22 錄，是其申報價格是否為真實交易價格，容有可疑。從而，
23 I0384報單尚不足以表徵公允客觀之完稅價格，自難參採該
24 報單價格作為本件核定之依據；而Q5269報單之進口人為○
25 ○企業有限公司(下稱○○公司)，出口人為「P0000 0000
26 000 0000000000 CO., LIMITED」(下稱P公司)，進口日期
27 為110年6月16日，依前開中央銀行交易明細可知，○○公司
28 亦未曾於109年8月1日至110年8月31日間匯款予P公司，是上
29 訴人所舉Q5269報單並無相應金流付款紀錄可稽，且其出口
30 人均與本件上訴人無法交代付款金流之H公司、P公司相同，
31 被上訴人不參採作為本件系爭冷凍魚肉核定完稅價格之依

01 據，尚非無憑等語。上訴意旨雖以原判決違背法令為由提起
02 上訴，惟核其上訴理由，無非係就原審取捨證據、認定事實
03 之職權行使為指摘，並重述其在原審業經主張而為原判決摒
04 棄不採之陳詞，泛言原判決有不適用法規或適用不當或理由
05 不備或矛盾之違背法令情事，而非具體表明原判決究竟有如何
06 合於不適用法規或適用不當，或有行政訴訟法第243條第2
07 項所列各款之情形，尚難認為已對原判決之如何違背法令有
08 具體之指摘。依首開規定及說明，其上訴為不合法，應予駁
09 回。

10 六、據上論結，本件上訴為不合法。依行政訴訟法第249條第1項
11 前段、第104條、民事訴訟法第95條第1項、第78條，裁定如
12 主文。

13 中 華 民 國 114 年 8 月 14 日

14 最高行政法院第四庭

15 審判長法官 王 碧 芳

16 法官 王 俊 雄

17 法官 鍾 啟 煒

18 法官 陳 文 燦

19 法官 林 秀 圓

20 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

21 中 華 民 國 114 年 8 月 14 日

22 書記官 蕭 君 卉