最　高　行　政　法　院　裁　定

113年度上字第648號

上　訴　人　林士修

訴訟代理人　黃正男　律師

被 上訴 人　財政部關務署基隆關

代　表　人　張世棟

訴訟代理人　何婉蓁

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113年8月22日臺北高等行政法院113年度訴更二字第12號判決，提起上訴，本院裁定如下：

主　文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理　由

一、對於高等行政法院判決之上訴，非以其違背法令為理由，不得為之，行政訴訟法第242條定有明文。依同法第243條第1項規定，判決不適用法規或適用不當者，為違背法令；而判決有同法條第2項所列各款情形之一者，為當然違背法令。是當事人對於高等行政法院判決上訴，如依行政訴訟法第243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當為理由時，其上訴狀或理由書應有具體之指摘，並揭示該法規之條項或其內容；若係成文法以外之法則，應揭示該法則之旨趣；倘為司法院大法官解釋或憲法法庭之裁判，則應揭示該解釋或該裁判之字號或其內容。如以行政訴訟法第243條第2項所列各款情形為理由時，其上訴狀或理由書，應揭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表明，或其所表明者與上開法條規定不合時，即難認為已對高等行政法院判決之違背法令有具體之指摘，其上訴自難認為合法。

二、事實概要：

上訴人委由○○汽車報關行於民國106年3月10日向被上訴人報運自美國進口德國產製西元2014年PORSCHE 911 CARRERA 4S舊汽車乙輛（報單號碼：第AE/06/585/G0592號，下稱系爭汽車），原申報價格為FOB USD 62,000/UNT，電腦審核以貨物查驗（C3）方式通關，經依關稅法第18條第2項規定，准上訴人繳納保證金新臺幣（除特別標示幣別者外，下同）1,750,000元後，先行驗放，事後再加審查。嗣據被上訴人所屬機動稽核組查價結果，改按FOB USD 73,600/UNT核估完稅價格，於106年8月24日核定應納稅費為1,739,505元（含進口稅398,102元、推廣貿易服務費909元、貨物稅801,891元、營業稅173,743元及特種貨物及勞務稅364,860元），並以上開保證金抵充後，通知退還稅費10,495元。上訴人不服，申請復查，經決定駁回後，提起訴願，亦遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟，並聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。經臺北高等行政法院（下稱原審）107年度訴字第1506號判決（下稱原審第一次判決）駁回，上訴人不服，提起上訴，經本院109年度判字第265號判決（下稱本院第一次判決）廢棄，發回原審更為審理。其後，經原審以109年度訴更一字第36號判決（下稱更一審判決）撤銷訴願決定、復查決定及原處分核定應納稅費合計逾1,262,725元部分，上訴人其餘之訴駁回。兩造各對其不利部分提起上訴，復經本院110年度上字第361號判決廢棄更一審判決，發回原審更行審理。嗣再經原審以113年度訴更二字第12號判決（下稱原判決）駁回，上訴人仍未甘服，遂提起本件上訴，並聲明：1.原判決廢棄；2.訴願決定、復查決定及原處分均撤銷；或發回原審更為審理。

三、上訴人對原判決提起上訴，主張略以：㈠本院第一次判決已敘明：上訴人於原審乃主張系爭汽車之建議售價為美金106,580元，依行為時（下同）進口舊汽車核估作業要點（下稱核估要點）第8點及其附表二扣減折舊後價格為美金53,290元，低於被上訴人適用同要點第3點第1項第3款規定之美金7

3,600元，自應從低核估乙情。惟原審第一次判決並未說明何以不採美金53,290元作為核估完稅價格或不能低於美金73,600元之理由，而以「KELLEY BLUE BOOK未列相同型式年份新車批發價格」為據，認無核估要點第3點第1項第2款規定之適用，而依同要點第3點第1項第3款規定核估系爭汽車完稅價格，核有不適用核估要點第3點第1項第2款之違背法令等語。詎原判決卻於理由限縮核估要點第3點第1項第2款規定所謂「新車批發價格」與「AVERAGE TRADE-IN價格」之適用，亦即應包含與進口之實到貨物相同型式年份之車體本身及相同配備之價格資訊，始符合關稅法施行細則第19條之規範意旨。是以，如自北美進口舊汽車之配備，於KELLEY BLUE BOOK或美國N.A.D.A.舊汽車行情雜誌上查無價格資訊者，即無從適用核估要點第3點第1項第2款規定，應由海關續依同項第3款規定，核估該進口舊汽車之完稅價格。易言之，原判決顯將核估要點第3點第1項第2款所指之KELLEY BLUE BOOK限縮於批發價格，未參考本院第一次判決所諭知之建議售價予以核估，已違本院第一次判決意旨，顯有違背法令之違誤。㈡關於原判決認定系爭汽車具有共16項標準及選擇配備（以下合稱系爭配備），經上訴人詳加核對，僅有6項未列於被上訴人查得之KELLEY BLUE BOOK中，亦即共有10項可於KELLEY BLUE BOOK中查得，非如原判決理由中所述上訴人當庭僅指出其中7項約與系爭配備相符云云，足徵原判決顯有理由矛盾之違誤。至於上開未列於卷附KELLEY BLUE BOOK之6項配備中之其中3項，即「Standard Interior in Black」、「Porsche Dynamic Light System(PDLS)」、「Ornamental Porsche Crest」，為系爭汽車之標準配備，含在系爭汽車本體價格，此觀系爭汽車所附購車牌價（WINDOW PRICE）其價格均標示為0可稽；另「Power Sport Seats(14-way) with Memory Package」、「Premium Packag i.c.w Power Sport Seats(14-way)」、「BOSE® Audio Package」等3項配備，亦有購車牌價可供參考，該3項配備價格合計僅

美金5,060元，亦即該3項配備價格約占系爭汽車之建議售價美金124,645元中之4%，原判決竟因此即逕予排除適用核估要點第3點第1項第2款規定，顯有適用法規不當之違背法令。況且，本件業已自出售系爭汽車之美國保時捷經銷商取得系爭汽車之建議售價及批發售價，且該資料即為KELLEY BLUE BOOK向各品牌汽車經銷商蒐集取得作為登載之依據，故此亦得作為核估系爭汽車合理價格之重要參考，由此足徵上訴人於原審主張系爭汽車之合理交易價格，均有所本。㈢上訴人自美國攜回系爭汽車，係因有核估要點之規範，進而評估決定。詎核估要點未能審究KELLEY BLUE BOOK於系爭汽車進口時已無發行系爭汽車批發價版本，卻迄今未能與時俱進即時修正相關規範，致使上訴人進口系爭汽車評估失據，自有違反信賴保護原則。又被上訴人及原判決就核估要點之適用，未能斟酌因可歸責被上訴人之修規怠惰，復拒絕審酌上訴人提出系爭汽車之各種售價資料，就系爭汽車價格合理核估，亦有違誠信原則之違背法令云云。

四、惟查，原判決業已論明：㈠依核估要點第2點、第3點規定可知，核估進口舊汽車之完稅價格時，實到貨物之車體本身及其配備，均在核估範疇內。又核估要點第3點第1項各款有適用順序之限制，其中第2款所謂「新車批發價格」與「AVERAGE TRADE-IN價格」，應包含與進口之實到貨物相同型式年份之車體本身及相同配備之價格資訊，始符合關稅法施行細則第19條之規範意旨。是以，如自北美進口舊汽車之配備，於KELLEY BLUE BOOK或美國N.A.D.A.舊汽車行情雜誌上查無價格資訊者，即無從適用核估要點第3點第1項第2款規定，應由海關續依同項第3款規定，核估該進口舊汽車之完稅價格。上訴人報運之系爭汽車係自美國進口，為德國產製西元2014年PORSCHE 911 CARRERA 4S型式之舊汽車，依系爭汽車之牌價資料、進口時照片可知，系爭汽車具有系爭配備，是系爭配備依核估要點第2點規定，應列入核估系爭汽車完稅價格之範圍。㈡上訴人係進口國外自用舊汽車，繼續於國內

自用，並無交易事實，且因舊汽車使用狀況及配備各有不同，進口數量亦僅有1輛，故無從依關稅法第29條、第31至34條規定核定完稅價格，是被上訴人依同法第35條規定，依據查得資料，以合理方法核定系爭汽車之完稅價格，並無不合。㈢依核估要點第3點第1項規定，進口舊汽車適用關稅法第35條規定核估完稅價格者，依該項各款順序辦理。本件被上訴人查無與系爭汽車型式年份及配備之同樣貨物、類似貨物及國內銷售價格，亦查無業經海關核定之相同型式年份之同樣或類似新車離岸價格，故無核估要點第3點第1項第1款、第2款前段之適用。又系爭汽車係自美國進口之非改裝車、手工製造車、少量車及其他具保值性之特殊車輛，固應依序依核估要點第3點第1項第2款後段規定，按KELLEY BLUE BOOK所列相同型式年份新車批發價格DEALER INVOICE扣減折舊後之價格，與美國N.A.D.A.舊汽車行情雜誌上所列AVERAGE TRADE-IN價格比較後，從低核估。然而，依被上訴人所查得KELLEY BLUE BOOK所載西元2014年PORSCHE 911 CARRERA 4S新車之MSRP價格美金105,630元（不含運費），係不含配備之車輛本體價格，其下雖有「Transmission」及「Accessory Equipment Packages」等配備項目及其MSRP價格，但細觀上開項目下之細項，均有「Restrictions,Requirements & Contents Not Yet Available」之註記，並無該等配備內容之詳細資訊，且上訴人當庭亦僅能指出其中僅7項約與系爭配備相符（嗣上訴人上訴後則改稱僅6項配備未列於卷附KELLEY BLUE BOOK）；又依被上訴人所查得西元2017年2月版美國N.A.D.A.舊汽車行情雜誌，雖亦有西元2014年PORSCHE 911 CARRERA 4S舊汽車，不含配備之車輛本體的AVERAGE TRADE-IN價格美金70,675元資訊，但同無關於所有系爭配備及價格之完整資訊；再觀諸上訴人提出之KELLEY BLUE BOOK資料，亦無系爭配備內容及其價格之完整資訊，故上開資料均不足合理反映含系爭配備之系爭汽車應有之價格行情；本件復查無KELLEY BLUE BOOK與系爭汽車相同型式年份及配備之

新車批發價格（或建議價格），或美國N.A.D.A.舊汽車行情雜誌與系爭汽車相同型式年份及配備之舊汽車AVERAGE TRADE-IN價格。是以，被上訴人認定含系爭配備之系爭汽車無法適用核估要點第3點第1項第2款後段規定，乃依同項第3款規定，參據向專業商詢得之行情價格核估，於法即屬有據。㈣本件專業商依其從事買賣及進出口汽車之實務經驗，即決定中古車價值之最大因素為年份、里程、車況及車種，按被上訴人所提供系爭汽車年份、規格配備、貨樣照片、查驗狀況等資料，並參考美國N.A.D.A.舊汽車行情雜誌於西元2017年2月登載西元2014年PORSCHE 911 CARRERA 4S COUPE舊車AVERAGE TRADE-IN欄位空車價格、自動排檔、音響、天窗等配備，及里程數價值等標準，評估含系爭配備之系爭汽車合理行情價格為FOB USD 73,600/UNT至FOB USD 77,000/UNT。準此，被上訴人參據上開專業商詢價結果，從低核估含系爭配備之系爭汽車完稅價格為FOB USD 73,600/UNT，合於核估要點第3點第1項第3款規定，並無違誤等語。上訴意旨雖以原判決違背法令為由提起上訴，惟核其上訴理由，無非係就原審取捨證據、認定事實之職權行使為指摘，並重述其在原審業經主張而為原判決摒棄不採之陳詞，或係執其主觀之法律見解，就原判決關於核估要點第3點第1項第2款、第3款之適用所為之論斷，泛言原判決有適用法規不當或理由矛盾或違反信賴保護暨誠信原則之違背法令情事，並誤解本院第一次判決意旨，而非具體表明原判決究竟有如何合於不適用法規或適用不當，或有行政訴訟法第243條第2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具體之指摘。依首開規定及說明，其上訴為不合法，應予駁回。

五、又本院為法律審，依行政訴訟法第254條第1項規定，原則上應以高等行政法院判決確定之事實為判決基礎，故當事人不得主張新事實或提出新證據方法以資為向本院提起上訴之理由。本件上訴人提起上訴後，另提出電子郵件、上訴人所稱系爭汽車之建議售價及批發售價資料，並主張該等資料可為

核估系爭汽車合理價格之重要依據等語。惟前開資料核屬上訴審中始提出之新證據，尚非本院所能審酌，併予指明。

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

中　　華　　民　　國　　114　　年　　7　　月　　31　　日

最高行政法院第四庭

審判長法官　王　碧　芳

法官　王　俊　雄

法官　鍾　啟　煒

法官　陳　文　燦

法官　林　秀　圓

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　　華　　民　　國　　114　　年　　7　　月　　31　　日

書記官　蕭　君　卉