

臺北高等行政法院判決

110年度訴字第936號

111年3月10日辯論終結

原告 立邑有限公司
代表人 陳秀森（董事）
被告 財政部關務署基隆關

代表人 楊崇悟（關務長）
訴訟代理人 陳貞媛
李昱賢

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110年6月24日台財法字第11013917070號（案號：10900759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

一、原告代表人於訴訟進行中由吳○順變更為陳秀森，茲由新任代表人具狀向本院聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、爭訟概要：

原告於民國106年11月22日至107年7月23日間委由傑順報關股份有限公司向被告報運進口大陸地區產製JUMBO BAGS（P. P. 太空包）共50批（進口報單號碼、報關日期及原申報完稅價格詳附表1，下稱系爭貨物），電腦核定分別按C1（免審免驗）及C3（貨物查驗）方式通關放行。嗣被告查核結果，依關稅法第29條規定，改按查得實際交易價格核估完稅價格（詳附表2），並審認原告係出於故意，虛報進口貨物價值，逃漏稅費之違章成立，遂依海關緝私條例第44條、加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條第1項第7款及貿易法第21條規定，追徵進口稅費共新臺幣（下同）1,697,950元（包括關稅1,155,290元、營業稅539,136元及推廣貿易

服務費3,524元，詳附表1）；另依海關緝私條例第37條第1項第2款規定（原處分載有同條項第3款部分，業據復查決定更正之）及參考緝私案件裁罰金額或倍數參考表所訂違章情節，處所漏關稅額2倍之罰鍰共2,310,580元（詳附表1）；營業稅法第51條第1項第7款規定及參考稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表所訂違章情節，處所漏營業稅額1.5倍之罰鍰共808,692元（詳附表1），並以109年3月24日109年第10900083~00000000、00000000、00000000、00000000、00000000~00000000、00000000~00000000、00000000~00000000、00000000~00000000、00000000~10900133號及109年5月20日109年第10900087、00000000、00000000、00000000、00000000、00000000、00000000、109000134號等50件處分書（下合稱原處分）通知原告。原告不服，申請復查，經被告以109年8月28日基普機字第1091009984號復查決定駁回，原告猶未甘服，提起訴願亦遭駁回，遂提起行政訴訟。

三、原告起訴主張及聲明：

(一)系爭貨物係以90%下腳料及10%新料製成之太空包，故價格偏低，又因90%下腳料需要提前以現金收購，原告為確保收購下腳料順利及生產設備更新等，給予供應商資金協助，支付供應商部分定金，並保持一定金額，得於往後貨款中抵扣之，此舉符合一般經驗法則及商場慣例。另匯款與進口發票金額不一致之原因，係因108年度以前，各銀行記帳方式交易（open account，簡稱O/A）信用額度動用時，均不要求文件，亦不在意是否與報關一致，故原告於需付定金或採購下腳料時，供應商以高於實際交易金額約1美元左右作為定金，方便採購下腳料及開模等，定金可由往後貨款中抵扣。又原告支付定金後，如供應商未搶到計劃之下腳料數量時，將要求供應商溢付之定金退回，往來帳之「水單金額」欄金額為負數，即為定金（預付費用）之退回。被告以原告前負責人吳○順涉有偽造文書罪嫌，函送臺灣新北地方檢察署（下稱新北地檢）偵辦，經該署以109年度偵字第4515號處

01 分不起訴。原告並無虛報貨物之違章行為，非出於故意或過
02 失，應不予處罰，原處分違反納稅者權利保護法第16條第1
03 項、第3項、行政罰法第7條第1項及裁罰倍數參考使用須知
04 第4點等規定。

05 (二)聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

06 四、被告答辯及聲明：

07 (一)原告對於進口貨物內容之正確性應慎重處理，以盡誠實申報
08 之義務，且其從事國際貿易，應熟悉相關進口法令及相關裁
09 罰規定，況其為國際貿易之當事人，對買賣標的之實際交易
10 狀況與付款情形當知之甚稔，卻不據實以報，主觀上具有虛
11 報進口貨物價值之故意，自應論罰。原告附表1序號1~13、1
12 5~36及38~50報單，與原告提供銀行之交易發票，僅單價及
13 金額不同，爰審認銀行存檔發票所載單價始為實際交易價
14 格，依關稅法第29條核估完稅價格。至附表1序號14及37報
15 單，雖未查得銀行存檔發票及匯款金額，惟其國外出口日期
16 介於本案其他報單出口日期之間，各項次貨物型號、規格、
17 尺寸相同、供應商亦相同，該期間內系爭貨物價格又無異常
18 波動，爰按同案其他報單相同型號、規格、尺寸貨物查得之
19 實際交易價格（存檔發票及金流），依關稅法第29條核估完
20 稅價格。原告提出之103年8月18日至106年1月3日往來帳，
21 所指退款日期係在系爭貨物進口期間之前；另提106年5月3
22 日至108年12月24日往來帳，「水單金額」欄金額為負數者
23 共9筆，然進口日期係在系爭貨物進口期間之後，均難認與
24 本案有關，並不足採。

25 (二)聲明：原告之訴駁回。

26 五、前開事實概要欄所載事實，有進口報單、報關發票、銀行存
27 檔發票、原處分、復查決定、訴願決定在原處分卷及訴願卷
28 可證，足以認定為真實。本件爭議在於：原告有無虛報進口
29 貨物價值？被告改按查得實際交易價格核估完稅價格，並認
30 原告出於故意，成立逃漏稅費之違章而予補徵及裁罰，有無
31 違誤？

01 六、本院之判斷：

02 (一)按關稅法第29條規定：「(第1項)從價課徵關稅之進口貨
03 物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。

04 (第2項)前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華
05 民國實付或應付之價格.....。」海關緝私條例第37條第1
06 項規定：「報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕
07 重，處所漏進口稅額五倍以下之罰鍰，或沒入或併沒入其貨
08 物：一、虛報所運貨物之名稱、數量或重量。二、虛報所運
09 貨物之品質、價值或規格。三、繳驗偽造、變造或不實之發
10 票或憑證。四、其他違法行為。」(行為時即107年5月9日
11 修正前之上開條文設有法定罰鍰最低倍數，並未較有利於原
12 告，依行政罰法第5條規定，應適用裁處時之現行法)第44
13 條規定：「有違反本條例情事者，除依本條例有關規定處罰
14 外，仍應追徵其所漏或沖退之稅款。但自其情事發生已滿五
15 年者，不得再為追徵或處罰。」營業稅法第41條規定：「貨
16 物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之；其徵收及行政救
17 濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之規定辦理。」第51條
18 第1項第7款：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅
19 款外，按所漏稅額處五倍以下罰鍰，並得停止其營
20 業：.....七、其他有漏稅事實。」貿易法第21條第1項規
21 定：「為拓展貿易，因應貿易情勢，支援貿易活動，主管機
22 關得設立推廣貿易基金，就出進口人輸出入之貨品，由海關
23 統一收取最高不超過輸出入貨品價格萬分之四・二五之推廣
24 貿易服務費.....。」依上開規定可知，為落實貿易管制之
25 執行暨確保進出口貨物查驗之正確性，貨物進口人或輸出人
26 就所運進出口貨物，負有誠實申報名稱、品質、規格、數
27 量、重量、價值等之義務，應注意報單上各事項之申報是否
28 正確。又海關緝私條例第37條所稱「虛報」係指「申報與實
29 際來貨不符」而言，進口貨物是否涉及虛報，係以原申報者
30 與實際進口貨物現狀為認定憑據，當原申報與實際來貨不符
31 時，即有違反誠實申報之作為義務，構成虛報。

01 (二)經查，原告於106年11月22日至107年7月23日間，報運進口
02 大陸地區產製JUMBO BAGS(P.P. 太空包)共50批，經被告調閱
03 原告之結匯資料，查核結果為1. 關於附表1序號1~13、15~36
04 及38~50報單：經查銀行存檔發票即原告提供銀行之交易發
05 票，雖與報關發票之格式、號碼、貨物名稱（各項次貨物型
06 號、規格、尺寸）及數量相同，惟單價及金額不同，且存檔
07 發票金額與原告匯款金額相符，因認銀行存檔發票所載單價
08 始為實際交易價格。2. 關於附表1序號14及37報單：雖未查
09 得銀行存檔發票及匯款金額，惟國外出口日期（107年1月26
10 日、5月29日）介於本件其他報單（序號1~13、15~36及38~5
11 0報單）出口日期（106年11月~107年7月）之間，且該2份報
12 單各項次貨物型號、規格、尺寸及原申報價格，與本件其他
13 報單部分項次均相同、供應商亦相同，該段期間內系爭貨物
14 價格又無異常波動，因認本件上開其他報單相同型號、規
15 格、尺寸之貨物所查得實際交易價格，始為此兩份報單進口
16 貨物之實際交易價格。是被告依關稅法第29條規定（原處分
17 雖有載為關稅法第35條，業據復查決定更正之），改按查得
18 實際交易價格核估系爭貨物之完稅價格（詳附表2）核估完
19 稅價格，依海關緝私條例第44條、營業稅法第51條第1項第7
20 款及貿易法第21條規定，追徵原告進口稅費共1,697,950元
21 （包括關稅1,155,290元、營業稅539,136元及推廣貿易服務
22 費3,524元，詳附表1），自屬有據。

23 (三)至於原告主張：其進口產品已近20年，每一次進口報單上詳
24 細載明為90%下腳料，僅10%新料之太空袋產品，故進口單價
25 偏低，實屬正常現象，並無虛報，由於90%下腳料需提前以
26 現金收購，為確保收購下腳料順利及生產設備更新等，在需
27 原告付定金或採購下腳料時，供應商會製作高於實際交易金
28 額約1美元左右之發票，作為定金，方便採購下腳料及開模
29 等，其與供應商始終採用形式發票（PROFORMA INVOICE）付
30 款、支付供應商部分定金，並保持一定金額的定金，可以在
31 往後貨款中抵扣，因而匯款與進口發票金額不一致，且108

01 年度以前，各銀行O/A信用額度動用時，均不要求文件，亦
02 不在意是否與報關一致；又原告支付定金後，如供應商未搶
03 到計劃之下腳料數量時，會要求供應商將過多的定金退回，
04 往來帳「水單金額」欄金額為負數，即為定金（預付費用）
05 之退回云云，並提出授信額度核定通知書、往來帳及相關銀
06 行匯款資料、供應商104年2月25日出具之合作承諾書及109
07 年1月20日出具之情況說明書等為據。又原告所舉證人陳○
08 玲到庭證稱：伊是幫忙(供應商)平順公司，原告預付貨款是
09 要去買下腳料的費用，然後作成成品後出給原告，開兩張發
10 票是為了讓雙方財務可以區別，哪一個是出貨的，哪一個是
11 購買料的費用，大概差1塊錢美金左右，兩張發票是為了對
12 帳方便，金額比較高如原處分卷2第149頁發票是預付貨款，
13 同卷第4頁發票是報關用的，發票是直接從大陸寄過來，經
14 伊轉給原告，報價是大陸那邊直接跟原告談，伊只負責發票
15 跟看貨櫃進來順不順，產品有沒有問題，雙方不定期對帳，
16 對帳資料上面沒有簽名，是互信原則，大概合一下，無誤就
17 好，後來沒有要買下腳料了，就把錢退回原告，最後有了結
18 這事情等語。然查：

19 1. INVOICE係國際貿易單據之一，由出口商開立並交予進口
20 商作為記帳、支付貨款及報關納稅之依據，亦用以向銀行
21 貸款之憑證。系爭貨物於銀行存檔之發票，即原告於106
22 年11月至107年7月間動用進口O/A融資額度時提供予銀行
23 者，並有原告提出104年5月29日及105年5月17日新光銀行
24 授信額度核定通知書載明「進口O/A額度憑invoice十成貸
25 放」等語可稽（原處分卷1第232、233頁）。是原告稱108
26 年度以前動用銀行進口O/A額度時均不要求文件云云，顯
27 與事實不符。又原告交予銀行存檔之發票與報關發票均為
28 「INVOICE」，並非「PROFORMA INVOICE」，且該存檔發
29 票編號與報關發票相同，貨物名稱均列明「JUMBO BAGS」
30 「90%下腳料10%新料」，原告係按存檔發票金額以「貨
31 款」名義（匯款分類70A即付款人已自行辦理進口通關的

貨款)匯予供應商(國外賣方),匯款金額即同於銀行存檔發票所載金額,應可認此即該批進口貨物之貨款。原告既稱匯款金額即銀行存檔發票所載金額,較高於報關發票(貨物單價調高約1美元)之原因,係因預付定金或採購下腳料所需,然此下腳料即供應商製造系爭貨物之原料,其定金或購料費用皆應計入成本而為系爭貨物之貨價內涵,何以另需開立同一編號所列貨物單價較低之報關發票?其主張顯不合事理,自無可採。至於證人陳○玲所證:開兩張發票是為了讓雙方財務可以區別,哪一個是出貨的,哪一個是購料的費用云云。惟查,證人即自97年起即任職原告會計之陳美月,前於109年3月30日新北地檢109年度偵字第4515號偽造文書案偵查時,係證稱:「(為何提供給銀行的發票,其上金額會與報關行所取得的發票金額不同?)這兩張發票都是供應商給我們的,如果有需要銀行動撥款項的情形,供應商會給我們發票,由我交給銀行,我也是基隆關人員來查核時,我才知道這兩張發票的金額是不一樣的。」顯見原告會計人員原先並不知道銀行存檔發票與報關發票金額有所不同,遑論其知悉兩發票金額差異之原因。況且,發票所載交易金額即貨款,關於先前預付購料費用,供應商另以其他方式通知原告即可,並無開立同一編號但不同金額發票之必要,足認證人陳○玲上開證述,應不可信。

2. 觀諸原告提出之往來帳,其中103年8月18日至106年1月3日部分(原處分卷1第238至240頁),雖記載:「12/1土銀平順匯入一銀立邑293700.....」等,惟該所謂退款日期(104年12月1日)係在系爭貨物進口期間(106年11月2日至107年7月23日)之前,顯與本件無涉;原告另提106年5月3日至108年12月24日之往來帳(原處分卷1第234至237頁),「水單金額」欄金額為負數共9筆,其「進口日期」「付款資訊」及「水單金額」各欄分別記載:「107年12月28日、12/18平順~國立、-138349」「107年12月26

01 日、12/20平順~永立、-202734.5」 「107年12月17日、1
02 2/22平順~國立、-282881.27」 「108年2月27日、2/20平
03 順~國立、-29000」 「108年3月11日、3/8平順~永立、-33
04 000」 「108年5月3日、5/7平順~永立、-29000」 「108年5
05 月21日、5/20平順~國立、-44000」 「108年9月16日、9/1
06 9平順~永立、-182730」 「108年9月16日、9/20平順~一
07 立、-278480.21」，雖有外匯綜合存款存摺可證明其係匯
08 入原告之款項（原處分卷1第241至248頁），惟該進口日
09 期均在系爭貨物進口期間（106年11月22日至107年7月23
10 日）之後，且該金額究係退回原告哪筆定金或預付費用，
11 或是何時未標到下腳料之退款，均無從勾稽，自難認與本
12 件系爭貨物有關。又原告主張其於往來帳上打勾部分係有
13 支付定金或預付費用之情形。然查，該打勾部分即往來帳
14 106年11月6日至107年11月13日所載之全部18筆匯款紀錄
15 （原處分卷1第234至236頁），在該期間之前或之後均無
16 打勾即匯款無此支付定金或預付費用之情形，實則，倘若
17 支付大陸地區供應商定金或預付費用係如原告所稱之經營
18 常態，何以僅集中在上開1年間方有此現象，而非在各年
19 度均可常見？其主張不合常情，實無可採。至於證人陳○
20 玲固證稱雙方會不定期對帳，但亦承認對帳資料上面並未
21 簽名，只是大概合一下等語，經核原告提出之往來帳，並
22 無任何對帳之紀錄，且與原告在新北地檢109年度偵字第4
23 515號偵查中提出者不同，應只是原告為答辯所需而自電
24 腦印製之報表，其既無法防止事後修改，即無從擔保記載
25 之真實性，自難據為有利原告之證明。

- 26 3. 原告於訴願程序中雖提出104年2月25日平順公司Shihuai
27 Zhang書立之合作承諾書（原處分卷1第249頁）載稱：
28 「我司承諾貴司所預付之下角料收購金及設備模具開模等
29 費用，在往後之訂單視訂單量分批給予抵扣。由雙方財務
30 人員定期對帳，所有往來帳務以正式匯款水單為憑」等
31 語，惟該內容僅為供應商平順公司抽象之承諾，仍無從具

體核對系爭貨物應以單價較低之報關發票金額為準。況且，被告查核系爭貨物之實際交易價格，乃據原告匯款水單金額即銀行存檔發票金額而來，依上開合作承諾書內容，亦是原告與平順公司所約定之往來帳務憑據，是被告據以核估系爭貨物之完稅價格，自無違誤。至於原告另提出109年1月20日平順公司Linda簽立之情況說明書（原處分卷1第250頁）載稱：「對於貴司所提預付購下角料及模具等費用餘額，我司經查尚有USD648,788元。希望貴司能恢復採購，我司信守承諾，將貴司所預付之款項給予分批扣抵，請貴司理解由於生產添加高比例下角料之特殊性，我司為貴司所開立修改設備費用成本也不低，念長期合作之關係，貴司所墊付預付的費用，我司一定信守承諾，在往後訂單中履行抵扣承諾」等語，惟經本院於111年2月22日準備程序當庭提示予證人陳○玲，其則證稱該份文件伊不清楚，要問平順公司魏小姐等語（本院卷第198頁），該證人陳○玲既承擔轉遞平順公司文件予原告之地位，其否認知悉上開文件，該文件之真實性自屬有疑而難採信。

4. 且於107年9月7日被告至原告公司訪查時，原告原稱本件並無負擔佣金、手續費、容器、包裝費用及無償或減價提供賣方產銷用原材料及工具、勞務等，且與國外賣方無投資、合夥、代理、借貸及特殊關係等語，有基隆關機動稽核組書面紀錄附於訴願卷2可稽，惟嗣又改稱係為確保收購下角料順利及生產設備更新等，給予供應商資金協助云云，說詞前後矛盾，且與上開事證不符，實難憑採。是被告審認原告提供銀行存檔之發票所載金額，方為系爭貨物實際交易價格，應屬有據，原告上開主張，則非可採。

(四)被告前以原告報關發票與銀行存檔發票格式相符，但單價、金額及部分簽名有異，認其前負責人吳○順涉有繳驗變造發票之偽造文書罪嫌，因而函送新北地檢偵辦，嗣固經該署檢察官偵查結果為不起訴處分，有該署109年度偵字第4515號處分書在卷可稽。惟依該不起訴處分書所載，檢察官係認該

01 兩種單價不同之發票均為平順公司開立並提供予原告，因查
02 無積極證據足資證明吳○順有偽造發票之犯罪嫌疑，故為不
03 起訴處分，尚與原告本件係因虛報進口貨物價值，逃漏稅
04 費，被告依法應追徵稅費及處罰，兩者構成要件乃有不同，
05 尚非因吳○順經處分不起訴即可解免原告本件應受追徵稅費
06 及處罰之責任。又原處分前以原告繳驗變造發票違章部分，
07 嗣經復查決定更正之，並不影響原告違反海關緝私條例第37
08 條第1項第2款虛報貨物價值之違章情形，併此敘明。

09 (五)末按，進口人有誠實申報所運貨物名稱、數量、重量、品
10 質、規格、價值及產地等義務，對於進口貨物上開事項之正
11 確性應慎重處理，以盡誠實申報之義務。原告於106年至107
12 年間報運進口貨物近2百批，其既從事國際貿易，應熟悉相
13 關進口法令，並應知悉違反誠實申報義務之相關裁罰規定，
14 就交易文件誠實申報；且其為國際貿易之當事人，對買賣標
15 的之實際交易狀況與付款情形當知之甚稔，卻不據實以報，
16 主觀上即具虛報價值違章之故意，自應論罰。被告審酌原告
17 未據實申報，故意虛報進口貨物價值，成立逃漏稅費之違章
18 等情，依海關緝私條例第37條第1項第2款規定及參考緝私案
19 件裁罰金額或倍數參考表所訂違章情節，裁處所漏關稅額2
20 倍之罰鍰共2,310,580元（ $=1,155,290 \times 2$ ）；並依營業稅法
21 第51條第1項第7款規定及參考稅務違章案件裁罰金額或倍數
22 參考表所訂違章情節，裁處所漏營業稅額1.5倍之罰鍰共80
23 8,692元（ $=539,136 \times 1.5$ ），係於法定裁量範圍內裁處罰
24 鍰，經核於法並無違誤。

25 七、綜上，被告以原處分追徵原告進口稅費共1,697,950元（包
26 括關稅1,155,290元、營業稅539,136元及推廣貿易服務費3,
27 524元）；另裁處所漏關稅額2倍之罰鍰共2,310,580元及所
28 漏營業稅額1.5倍之罰鍰共808,692元，並無違誤，復查決定
29 未予變更，訴願決定予以維持，均無不合，原告執詞訴請撤
30 銷，為無理由，應予駁回。

八、本件事證已臻明確，兩造其餘主張及陳述，經核於判決結果不生影響，爰不逐一論列，附此敘明。

據上論結，本件原告之訴為無理由，爰依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 111 年 4 月 7 日

臺北高等行政法院第四庭

審判長法官 高 愈 杰

法官 李 君 豪

法官 楊 坤 樵

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，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示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（須按他造人數附繕本）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2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	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。

01

得為上訴審訴訟代理人

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。

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 111 年 4 月 7 日

03

書記官 何 閣 梅