

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第五庭

112年度訴字第872號

113年8月1日辯論終結

原告 丘丘水產食品有限公司

代表人 丘洪斌（董事）

訴訟代理人 趙元昊 律師

簡靖軒 律師

被告 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟（關務長）

訴訟代理人 李駿勳

鄭翰緯

盧天齊

上列當事人間進口貨物核定完稅價格事件，原告不服財政部中華民國112年6月26日台財法字第11213919850號訴願決定（案號：第11200351號），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、程序事項：

本件被告之代表人原為陳世鋒，於訴訟進行中變更為張世棟，茲據被告新任代表人具狀聲明承受訴訟（本院卷第157至162頁），核無不合，應予准許。

二、事實概要：

原告於民國110年2月1日至同年6月21日間委由億達報關行向被告報運進口中國大陸產製之冷凍魚肉、冷凍沙蝦、冷凍白

01 蝦仁及冷凍蟹腳等水產品共22批（進口報單號碼為第AA/10/
02 512/I0201號等共22份，詳如附表，下合稱系爭貨物，提及
03 各筆報單則僅簡稱其附表編號），為加速貨物通關，被告依
04 關稅法第18條第1項規定，按原告申報價格，先行徵稅驗
05 放，事後再加審查；嗣被告依同法第13條規定實施事後稽核
06 結果，依同法第35條規定，改按查得資料核定系爭貨物完稅
07 價格，重新核算應補徵稅款，合計新臺幣（下同）2,128,55
08 7元（含關稅1,634,378元、營業稅492,475元及推廣貿易服
09 務費1,704元，詳如附表），並以111年11月16日基普業一補
10 字第1110011413號至1110011434號函檢附第AAI11212723964
11 號「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書」等22份函文，
12 通知原告依限補繳。原告不服，申請復查，未獲被告112年4
13 月7日基普機字第1111033448號復查決定變更。原告猶不
14 服，提起訴願經決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

15 三、原告之主張及聲明：

16 (一)被告並未依關稅法第13條規定於貨物放行後6個月內書面通
17 知實施事後稽核：

18 被告110年7月23日基普機字第1101019958號函（下稱110年7
19 月23日函），僅記載「稽核範圍：報單號碼第AA/10/512/I0
20 201號等共22份（詳附件）」，然函文並未見附件，原告僅
21 知稽核範圍有報單號碼第AA/10/512/I0201，對於其他事後
22 稽核之報單號碼則完全不清楚，被告對於報單號碼第AA/10/
23 512/I0201號以外之報單，並未合法於貨物放行後6個月內書
24 面通知實施事後稽核，無從依關稅法第13條對原告補徵稅
25 款。再者，原告本認為就「冷凍魚肉」等同樣進口貨物，被
26 告已多次經取樣並送查價後，維持原申報價格，認為被告理
27 應會撤銷原處分，因而未在復查或訴願時爭執，而原告於起
28 訴時即已爭執被告違反關稅法第13條之規定。被告迄今仍未
29 回覆是否只要通知事後稽核，就一定會要求納稅義務人補
30 稅，自不能以原告於復查補充理由表示「因為這是事後稽核
31 案件，向無空手而返的道理」之片面文字就推測擬制原告主

01 觀認知，更不影響被告應對已將附件合法送達原告之舉證責
02 任。

03 (二)被告核估「冷凍魚肉」部分之完稅價格於法未合：

04 1.被告以關稅法第29條第5項規定，否認系爭報單原申報價
05 格，難認有理：

06 系爭貨物係原告向國外出口貿易商「HAINA INDUSTRIAL DEV
07 ELOPMENT CO., LIMITED」(下稱H公司)或「POWER FORTUNE
08 INDUSTRIAL CO., LIMITED」(下稱P公司)下訂後，再由H公
09 司或P公司按照原告之要求請中國大陸之廠商供應貨物，由
10 大陸供應廠商直接發貨出口，或以H公司或P公司名義出口，
11 原告再按指示匯款到渠等指定之帳戶，由於H公司及P公司並
12 非生產商，渠等請那些供應商出貨係公司安排，原告目前記
13 得至少有東茂公司、慈溪公司及台山公司等公司，其他供應
14 商部分應由被告直接函詢H公司及P公司。原告與H公司及P公
15 司並無特殊關係，早期合作時有訂立書面契約，後來因長期
16 合作，均承襲往例進行交易，系爭貨物之買賣並無另外簽訂
17 書面契約。原告進口「冷凍魚肉」等貨物，因購買數量龐大
18 出口商本難以一次給付，通常都會分批進口，原告必然有給
19 付價金，否則出口商不可能長期出貨予原告，因被告係於11
20 1年4月8日及111年8月16日就本件22批進口報單已逾1年才請
21 原告說明，原告未保留相關資料，但有關貨物交易價格、供
22 應商及匯款金流等資訊，應可詢H公司或P公司查明，被告在
23 尚有其他查證方式而未行之際，自不得依關稅法第29條第5
24 項逕而認定原申報價格不可採。至原告於海關稽核談話筆錄
25 時雖稱系爭貨物之冷凍魚肉為下腳料，與進口報單申報為
26 「可供食用」並無不符，所謂下腳料係指「魚肉帶血」部
27 位，屬較不具經濟價值之部分，但其仍屬魚肉，因腥味較重
28 較少作為餐食，大多做為餌料用，但其仍符合食品衛生安
29 全，如果要供作食用，亦無不可。

30 2.被告未依關稅法第31條規定核估「冷凍魚肉」部分之完稅價
31 格：

01 (1)原告曾於110年3月31日報運進口「FROZENCOOKED BONITO ME
02 AT (Katsuwonus pelamis) 可供食品用」(報單號碼「AA/1
03 0/512/I0385」)1批,該批進口貨物係經被告查驗取樣,參
04 考貨樣及機關內部價格資料後,最後參考同時期進口之其他
05 同樣貨物,依原申報交易價格CFR USD 0.8/KGM核定完稅價
06 格,而其他進口業者於110年3月31日進口「冷凍魚肉」(報
07 單號碼「AA/10/512/I0384」)、110年4月11日進口「凍煮魚
08 肉」、110年6月16日進口「冷凍魚肉」(報單號碼「BC//1
09 0/415/Q5269」)等,分別經被告或財政部關務署高雄關實質
10 查價,核定交易價格為USD 0.8/KGM,與本案之「冷凍魚
11 肉」應屬關稅法第31條之同樣貨物,被告自應依該報單價格
12 核定。至是否確實查無本件貨物出口時或出口前後30日內之
13 同樣或類似貨物銷售至我國且經海關核定之交易價格,完全
14 是被告片面之詞,被告並無提出證據證明系爭貨物出口時或
15 出口前後30日內無同樣或類似貨物進口,已難認陳述之真實
16 性。

17 (2)關稅法第31條第1項及第32條第1項並未規定同樣貨物之交易
18 價格必須係海關依關稅法第29條所接受之完稅價格,被告將
19 關稅法第31條、第32條之同樣貨物或類似貨物不當限縮必須
20 是海關就該案件進行行政調查、金流查核、交易文件審視及
21 進口人訪談等行政調查後才可以採用之解釋,溢脫法條文
22 義,於法無據。退步言之,縱使關稅法第31條、第32條之同
23 樣貨物或類似貨物需經海關行政調查,報單號碼「BC//10/4
24 15/Q5269」及「AA/10/512/I0384」均係經驗貨員取樣後,
25 分估人員送調查課訪談及查價,已屬經行政調查,自有關稅
26 法第31條、第32條之適用,被告捨此不為,卻以關稅法第35
27 條核估,適用法律不當,原處分亦有不備理由之違法。至外
28 匯紀錄無法勾稽,頂多只能表示無法依關稅法第29條方式核
29 估,但並不等於原申報價格就一定不能採用。

30 3.被告並非以合理方法核估「冷凍魚肉」部分之完稅價格,與
31 關稅法第35條規定未合:

01 (1)被告所謂有關「冷凍魚肉」之國際批發行情價格資料，係以
02 阿里巴巴網站所查詢之資料作為其認定國際批發行情價格之
03 資料，然該網路平台之賣家眾多，被告所提出之賣家資料僅
04 係諸多賣家中之少數幾家業者，資料並非統計資料，無從證
05 明網站平台上之賣家每一家之價格都是如此，況網路平台業
06 者並不僅有阿里巴巴網站，冷凍魚肉之賣家更不只有該平台
07 上之業者，未有任何具公信力之官方或公證團體認證。被告
08 所提賣家販售商品為「frozen precooked skipjack and bo
09 nito tuna shredded」、「canned tuna」，與原告進口貨
10 物型態完全不同，該販售商品原料記載「mackeret, bonit
11 o, skipjack」，除鰹魚外，還包含鯖魚，原料亦有不同，
12 且賣家依其記載「brand name: RH」係有品牌名稱，與原告
13 進口之貨物係無品牌「BRAND: NIL」不同，有品牌之販售價
14 格自然會較無品牌之價格為高，難認被告所提資料得做為核
15 定本件「冷凍魚肉」之依據。足認，被告隨機擷取少數幾家
16 阿里巴巴網路賣家資料即率認USD 1.2~2.0/KGM為冷凍魚肉
17 之國際批發行情價格，屬於關稅法施行細則第19條第7款任
18 意認定之價格，不得依此作為國際批發行情價格或核估專業
19 進口商之依據。至被告查得之價格，與原告申報價格每公斤
20 也只有差0.4至1.2美元而已，沒有差距很大，並無申報價格
21 遠低於行情價格之情形。

22 (2)被告所取卷3證1報單、案卷8證1報單，其通關方式分別為C
23 2、C3X，未經海關取樣，被告無從得知進口貨物係與本案貨
24 物相同或相似？新鮮度、品質、魚肉使用部位、鰹魚種類、
25 出口商商譽、進口貨量等條件是否與本件「冷凍魚肉」相
26 同？被告不知上開進口貨物實際情形，即不得以此作為調整
27 「冷凍魚肉」完稅價格之依據。況且，被告並未證明110年
28 間所有進口冷凍鰹魚肉廠商價格均為USD 1.2/KGM，從分估
29 單位於報單「AA/10/512/I0385」核價時採據之另案廠商進
30 口為USD 0.8/KGM，益徵被告所採之進口價格僅是少數一家
31 之進口價格，不足以作為否定USD 0.8/KGM價格不合理之依

01 據。被告想要以USD 1.2/KGM改估本件進口之完稅價格，再
02 從海關資料庫中設定價格條件找到報單，猶如先射箭再畫
03 靶，查得資料根本無公信力可言，被告以其他同業進口價格
04 作為調整原告進口申報價格，實已違反關稅法施行細則第19
05 條第7款之規定。又被告用以調整原告申報價格之上開報單
06 內容均未經被告調閱該廠商有關交易資料及對該進口人進行
07 訪談，卻以該未經查價之報單調整原告之申報價格，一方面
08 卻又以報單「AA/10/512/I0385」交易價格未經查價單位調
09 查而不予採用，被告所為完全係雙重標準，違反「1994年關
10 稅暨貿易總協定第7條執行協定」（下稱關稅估價協定）第7
11 條之註釋1規定。而原告提供之報單號碼「AA/10/512/I038
12 4」、「AA/10/512/I0385」、彥遇公司提供之報單號碼「B
13 C//10/415/Q5269」，均係與本件「冷凍魚肉」之相同貨
14 物，且經被告驗貨人員取樣，分估人員在有貨樣之情形下，
15 參考其它同樣類似進口貨物之價格核估交易價格為USD 0.8/
16 KGM，乃係經被告自行調查後核定之完稅價格，被告應依關
17 稅估價協定第7條之註釋1之規定採為論據。

18 (3)本案進行事後稽核者之機動稽核組稽核課，僅係隨意從阿里
19 巴巴網站挑選其認定之價格資料就謊稱係國際批發行情價
20 格，其所查資料根本不具公信力，且其核定完稅價格USD 1.
21 2/KGM亦與海關主要查價之分估人員及調查課人員調查結果
22 相異，根本不是市場行情價格，可證明其非以合理方法核定
23 完稅價格，所為處分已違反關稅法施行細則第19條第2、7款
24 規定，及行政程序法第9條對於當事人有利不利均應注意原
25 則，應予撤銷。

26 (三)被告主張依國際批發行情價格，併參酌同業申報情形調整
27 「冷凍沙蝦」之完稅價格，已有違誤：

28 1.被告所提查價資料內容，係阿里巴巴網站平台上所擷取之少
29 數資料，根本無任何具公信力之政府機關或公證團體認證被
30 告所查得所販售之價格屬於國際批發行情價格，僅係網路上
31 少數幾筆拍賣價格，被告未能提出全部同時期沙蝦拍賣價

01 格，僅憑幾筆少數資訊，無法作為國際批發行情價格。且查
02 價資料中，有拍賣者為馬達加斯加沙蝦、莫桑比克沙蝦，品
03 種及產地與本件進口貨物已屬不同，又有拍賣品牌為「賽卡
04 伊」，與本件進口冷凍沙蝦均係無品牌「BRAND：NIL」不
05 同，亦有以每盒1.6 KG少量購買之計價，與原告歷次進口數
06 量14,850、15,400、3,780 KG等大量進口相較，被告顯係以
07 零售價格作為調整原告進口貨物完稅價格之依據，並非合理
08 方法核估，已違反關稅法施行細則第19條第7款規定，自不
09 得作為本件進口「冷凍沙蝦」之價格參考依據。又同業申報
10 進口之種類、品質、新鮮度是否與本件來貨相同？同業實際
11 來貨大小？同業與出口商「總」購買之數量？同業與其出口
12 商之合作期間及條件？等均會影響出口商出售價格，每家廠
13 商均不相同，被告不應僅以一家進口業者之申報價格，作為
14 調整其他廠商之進口完稅價格依據。何況，被告並未證明所
15 有進口冷凍沙蝦廠商價格均為USD 4.96/KGM，倘若能由被告
16 恣意挑選其他同業申報價格作為調整原告完稅價格之依據，
17 豈非係要求每家進口商進口價格都需要申報一樣價格，此係
18 以政府機關之手破壞自由競爭市場，益徵被告以其他同業進
19 口價格作為調整原告進口申報價格，實屬不當。

20 2.原告曾於111年3月23日以報單號碼「AA/11/512/I0371」，
21 向被告報運進口冷凍沙蝦，該案經被告人工查驗後取樣，並
22 送請被告估價，核得之冷凍沙蝦價格為USD 1.5/KGM，顯見
23 原申報價格USD 1~2/KGM並無低報情事，且既係經被告查價
24 後核定完稅價格，具有高度之可信性，應以該價格核定為
25 當。反之，被告未就本案進口「冷凍沙蝦」進行取樣，光憑
26 報單文字申報內容，並自行從網路上擷取阿里巴巴網站上少
27 數幾筆拍賣價格就謊稱國際批發行情價格為USD 6.46至7.4
28 6/KGM云云，除不具任何公信力，亦與其他業者價格資料USD
29 4.96/KG相異，凸顯調查過程之粗糙，況該進口價格明顯高
30 於國內市場價格，完全無利可圖，原告何須從國外方式進
31 口，被告未查得市場行情價格，任意認定完稅價格，違反關

01 稅法施行細則第19條第7款規定，亦不符合經驗法則，所為
02 核估難認合理。報單「AA/11/512/I0371」係於111年3月23
03 日出口，與本案3批「冷凍沙蝦」之出口日期110年3月30
04 日、同年4月15日及5月25日，並未逾1年，甚且被告亦曾以
05 超過1年之核估價格調整進口人之完稅價格，則被告以上開
06 報單與本案出口日期相距已逾1年認已無參考價值云云，顯
07 然係雙重標準。被告未具體說明110年與111年間進口冷凍沙
08 蝦價格有何波動？僅差距1年之冷凍沙蝦進口價格為何不具
09 參考價值？僅採對原告不利之他案進口價格，卻無正當事由
10 否定原告經被告取樣核價之其他進口申報價格，已違反行政
11 程序法第9條規定。

12 (四)被告主張依他案價格檔為「冷凍白蝦仁」、「冷凍蟹腳」部
13 分之估價，亦有違誤：

14 被告並未證明原告申報價格有何過低之情，如何能否定原申
15 報進口價格。被告無其他證據足資證明其他業者申報價格符
16 合市場行情，就直接將原申報價格調整至其他業者之申報價
17 格，豈非要求全部進口人之申報進口價格均需相同，已屬以
18 政府機關之手破壞自由競爭市場，核屬不當。且同業申報進
19 口之種類是否與本件來貨相同？同業實際來貨大小？同業與
20 出口商「總」購買之數量？同業與其出口商之合作期間及條
21 件？等均會影響到出口商出售價格，每家廠商均不相同，是
22 否能作為參考價格，自屬可議。是以，被告僅以其他進口商
23 之申報價格作為調整原告進口完稅價格之依據，完全不具正
24 當性，顯然非以合理方法核估，違反關稅法第35條規定，原
25 處分自屬違法不當，應予撤銷。

26 (五)聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

27 四、被告之答辯及聲明：

28 (一)被告已依關稅法第13條規定合法通知原告就系爭22筆進口報
29 單實施事後稽核：

30 本案22筆進口報單最早放行日期為110年2月2日，被告將該
31 2筆進口報單號碼登載於110年7月23日函之附件，通知原告

01 就本案22筆報單實施事後稽核，該函文於110年7月27日合法
02 送達，符合關稅法第13條第1項規定。原告於復查補充理由
03 中稱「貴關想盡辦法都沒辦法證明本公司是虛報價格，只好
04 補稅結案，緣何不能按原申報？因為這是事後稽核案件，向
05 無空手而返的道理。」依此，原告於收受本案110年7月23日
06 函時已知其利害關係重大。況原告自90年起開始經營國際貿
07 易業務，對於進口貨物有關法規及實務相當熟稔，若經海關
08 通知事後稽核時而無法確認稽核範圍，理應即時向海關確
09 認，原告佯稱因「不會特別在意」而未向被告確認事後稽核
10 範圍，顯與原告之專業知識與接受110年7月23日函送達時之
11 主觀認知不符。原告接獲110年7月23日函後並未回覆被告，
12 於111年4月8日第一次至被告處所接受訪談，經告知事後稽
13 核之本案22筆進口報單號碼時，並未以110年7月23日函無附
14 件為由向被告確認稽核範圍，且在訪談過程中皆以此本案22
15 筆進口報單為基礎回答提問。原告既知本案利害關係重大，
16 然其於本案行政調查、復查、訴願甚至提起行政訴訟時，皆
17 未爭執其收受之110年7月23日函內未包含附件，嗣於訴訟階
18 段方為如此主張，有違常理且與事實不符，

19 (二)原告未履行協力義務，致本案不能依關稅法第29條規定按原
20 申報交易價格核定系爭貨物完稅價格：

21 原告進口冷凍魚肉及冷凍沙蝦，原申報交易價格分別為CFR
22 USD 0.8/KGM（冷凍魚肉）以及CFR USD 1/KGM、CFR USD 2/
23 KGM（冷凍沙蝦），而同時期、同產地之類似貨物國際批發
24 行情價格分別為USD 1.2至2.0/KGM，及USD 6.46至7.46/KG
25 M。原申報交易價格較同時期之國際交易批發行情價格，冷
26 凍魚肉偏低33.33%至66%；冷凍沙蝦則偏低至少69.04%至84.
27 52%。經核對原告往來銀行調取之外匯單證資料，未有原告
28 匯款至H公司之紀錄；本案以P公司為出賣人之進口報單第A
29 A/10/512/I0454號、第AA/10/512/I0585號，其報關日期為1
30 10年4月16日、同年5月26日，申報之交易價格分別為15,400
31 美元、43,822.8美元。然依外匯資料，原告向P公司支付之2

01 筆款項金額分別為71,932.80美元及72,727.34美元，匯款日期
02 日期為109年8月18日及同年月25日，匯款分類代碼均為「70A
03 （付款人已自行辦理進口通關的貨款）」該2筆匯款於金
04 額、時間均與上開2份進口報單無法勾稽。為釐清疑點，被
05 告對原告進行訪談，並函請其陳述意見及提供實際發貨人資
06 料，惟原告稱系爭貨物近為瑕疵品，貨品均為下腳料，是魚
07 肉含有血，只能做餌料用，然原告就本案22筆進口貨物均申
08 報為「可供食品用」，與上開陳述顯不相符。且原告於2次
09 訪談中，自承有以他人帳戶額外付款，其未記錄匯款所對應
10 之進口報單，對於系爭貨物之價款給付方式之陳述互有矛
11 盾，且拒絕說明其匯出款資料與貨款給付之關聯性。綜上，
12 原告原申報交易價格與同時期之其他同業申報情形及國際交
13 易批發行情價格甚鉅，陳述不僅與系爭報單原申報內容不
14 符，且前後彼此矛盾，亦未提供有關資料供被告釐清系爭貨
15 物之買賣關係及其價金給付情形，致無法確認原申報交易價
16 格之真實性，足認原告未履行協力義務，故本案不能依關稅
17 法第29條規定按原申報交易價格核定系爭各貨物完稅價格。

18 (三)本案無法依關稅法第31條至第34條規定核定完稅價格，被告
19 按關稅法第35條規定，依查得之價格資料核定系爭貨物完稅
20 價格，於法有據：

21 1.本件查無系爭貨物出口時或出口前後30日內之同樣或類似貨
22 物銷售至我國且經海關核定之交易價格；原告亦未提供實際
23 發貨人資料、系爭貨物之國內銷售單據、生產該貨物之成本
24 與費用等資料供參，故無法按關稅法第31條至34條規定核定
25 完稅價格。

26 2.被告依查得之價格資料，按關稅法第35條規定，核定「冷凍
27 魚肉」之完稅價格，於法有據：

28 報單編號21所附之系爭冷凍魚肉製程，包含「蒸煮」「冷
29 卻」「採肉取條」等工序。同時期、同產地之「冷凍魚肉」
30 不論是否經蒸煮切條，其國際批發行情價格均介於USD1.2至
31 2.0/KGM。被告參考之他案類似進口貨物申報貨名為「FROZE

01 N PRECOOKED TUNA MEAT (KATSUWONUS PELAMIS) SPEC: 10
02 0% MINCED MEAT」，屬經蒸煮切條，與系爭貨物相同；該2
03 筆貨物之進口日期110年4月11日及110年6月4日，介於本案
04 各筆冷凍魚肉進口期間；其交易數量皆達26,025公斤，與本
05 案冷凍魚肉交易規模相當；且申報交易價格CIF USD 1.2/KG
06 M與同時期「冷凍魚肉」之國際批發行情價格貼近，足認該
07 他2案申報價格資料有參考價值。被告參考上開資料，按CIF
08 USD 1.2/KGM核定系爭冷凍魚肉之完稅價格，洵屬適當。

09 3.本件「冷凍魚肉」無法按第AA/10/512/I0385號進口報單核
10 定完稅價格：

11 (1)第AA/10/512/I0385號進口報單經實施人工查驗後，被告驗
12 貨單位發現第1項貨物實際來貨數量與原申報不符且有匿未
13 申報貨物增列為第2項，遂將該2項貨物取樣送權威機構鑑
14 定。經DNA資料庫比對，來貨第1項為「正鰹」(Katsuwonus
15 pelamis)，第2項為「阿氏獅子魚」(Liparis agassizi
16 i)。驗貨單位依上開查驗及鑑定結果，更正該報單之各項
17 貨物名稱、數量。該案經送請查價單位進行完稅價格調查
18 後，來貨第2項「阿氏獅子魚」依關稅法第35條規定，按CFR
19 USD 0.8/KGM核估完稅價格；至於來貨第1項「正鰹」因未檢
20 附貨樣或型錄無法查價，故查價單位於查價單上簽復「未檢
21 附貨樣或型錄，無法查價，請逕依職權辦理」。分估單位雖
22 參考同時期其他進口人進口凍煮魚肉(frozen boiled fish
23 meat minced)，進口報單號碼第AB/10/4XX/XXXXX號之完稅
24 價格資料，就第AA/10/512/I0385號進口報單第1項「正鰹」
25 採原申報交易價格稅基核計應納稅額。惟此並非按關稅法第
26 29條規定接受原申報為完稅價格，蓋依關稅法第29條規定核
27 定完稅價格之前提是海關須就該案件進行行政調查，如金流
28 查核、交易文件審視以及進口人訪談等等，方能查知原申報
29 價格是否與實際交易價格一致。

30 (2)被告實施人工查驗(C3M)僅在確認來貨之貨物名稱、數
31 量、重量等客觀尚可透過驗貨人員物理上確認之事項，是否

01 與進口報單申報一致，其目的並非在於調查進口貨物完稅價
02 格。原申報交易價格是否即為實際交易價格，涉及調查買賣
03 雙方就進口貨物買賣價金之真意，需由透過查價單位調閱有
04 關金流及交易資料並對進口人進行訪談，比對相關證據資料
05 後，方可證明。被告分估人員並無調閱進出口人金流及有關
06 交易資料之權限，其無法僅透過檢視來貨貨樣，透過模糊比
07 對價格資料檔之方式，即確知進口人與國外供應商「主觀
08 上」就買賣價金意思表示合致之情形。原告主張被告查價單
09 位之查價結果對於分估人員無拘束力，與海關實務不符，亦
10 與關稅法第13條、第18條規定扞格。另AB/10/4XX/XXXXX號
11 進口報單申報貨名為凍煮魚肉（frozen boiled fishmeat m
12 inced），未見申報學名、俗名等其他可特定該貨物種類之
13 資訊，故不能確定上開進口報單之凍煮魚肉是否即為「FROZ
14 EN COOKED BONITO MEAT (Katsuwonus pelamis)」，故依
15 該進口報單價格資料，將第AA/10/512/I0385號進口報單第1
16 項貨物FROZENCOOKED BONITO MEAT (Katsuwonus pelamis)
17 按原申報交易價格CFR USD 0.8/KGM為稅基核計應納稅額恐
18 非妥適。

19 (3)本案既因原申報交易價格與同時期之其他同業申報情形及國
20 際交易批發行情價格甚鉅、各進口報單申報之交易金額均無
21 法與原告外匯紀錄勾稽比對，以及原告表示系爭貨物為下腳
22 料只能做為餌料，與進口報單就各該貨物均申報為「可供食
23 品用」不符等原因，而對於原申報交易價格之正確性有合理
24 懷疑，不能依關稅法第29條規定按原申報交易價格核定完稅
25 價格，若再依他案進口報單第AA/10/512/I0385號之冷凍魚
26 肉稅基CFR USD 0.8/KGM核定系爭貨物完稅價格，反而出現
27 已依關稅法第29條第5項規定摒棄不用之完稅價格，會因為
28 適用同法第35條規定再度復活之不合邏輯之情形，與關稅法
29 所規定之完稅價格核定目的有違，誠屬不當。

30 4.本件「冷凍魚肉」無法按第AA/10/512/I0633號及第BC/10/4
31 15/Q5269號進口報單核定完稅價格：

01 第AA/10/512/I0633號進口報單，屬本案案涉報單之一（編
02 號21），原告以待證事實本身證明自己之真實性，為循環論
03 證，並不可採，且該筆報單均為本案國外供應商H公司，於1
04 09年8月1日至110年8月31日間，原告未有匯款至H公司之紀
05 錄，故其申報內容真實性亦有可疑。而第BC/10/415/Q5269
06 號進口報單進口人為彥遇公司，而非原告，該報單屬商業機
07 密，原告是否合法取得該資料並非無疑。該筆報單進口日期
08 為110年6月16日，與本案報單編號11、17之出口人同為P公
09 司，依中央銀行提供之109年8月1日至110年8月31日原告及
10 其供應商外匯明細顯示，該期間內我國僅有原告於109年8月
11 18日及8月25日向P公司支付2筆進口貨款紀錄，其中未見彥
12 遇公司向P公司付款紀錄，故其申報內容真實性亦有可疑。
13 是以，上開兩筆報單不足以證明系爭冷凍魚肉原申報交易價
14 格之合理性。

15 (四)被告依查得之價格資料，按關稅法第35條規定，核定「冷凍
16 沙蝦」、「冷凍白蝦仁」及「冷凍蟹腳」部分之完稅價格，
17 於法有據：

18 1. 「冷凍沙蝦」部分：

19 冷凍沙蝦於同時期、同產地之貨物國際批發行情均價約介於
20 USD 6.46至7.46/KGM。被告參考他案2筆類似進口貨物，申
21 報貨名為「冷凍海蝦（沙蝦）」，與系爭貨物相同；該2筆
22 貨物之進口日期110年1月10日及110年3月25日，與本案3筆
23 冷凍沙蝦進口期間相近；申報交易數量分別為10,800公斤、
24 3,900公斤，交易規模與本案相近；其申報交易價格為FOB U
25 SD 4.96/KGM，與上開國際行情均價較為貼近，足認該他2案
26 申報價格資料有參考價值。被告參考上開資料，按FOB USD
27 4.96/KGM核定系爭冷凍沙蝦之完稅價格。又本案3批冷凍沙
28 蝦之國外出口日期分別110年3月30日、同年4月15日及5月25
29 日（附表編號7、11、17），然第AA/11/512/I0371號進口報
30 單之國外出口日期為111年3月23日，與本案冷凍沙蝦之出口
31 日期相距已逾1年，就完稅價格核定無參考價值。本案既因

01 原申報交易價格與同時期之其他同業申報情形及國際交易批
02 發行情價格甚鉅、各進口報單申報之交易金額均無法與原告
03 外匯紀錄勾稽比對，以及原告表示系爭貨物為下腳料只能做
04 為餌料，與進口報單就各該貨物均申報為「可供食品用」不
05 符等原因，對於系爭冷凍沙蝦之真實交易價格為之正確性有
06 合理懷疑，而不能依關稅法第29條規定，按原申報交易價格
07 核定完稅價格，若再依進口報單第AA/11/512/I0371號查價
08 結果核定系爭貨物完稅價格，反而出現已依關稅法第29條第
09 5項規定摒棄不用之完稅價格區間，會因為適用關稅法第35
10 條規定再度復活之不合邏輯之情形，與關稅法所規定之完稅
11 價格核定目的有違，誠屬不當。至於原告主張沙蝦於110年
12 及111年之交易均價分別為新臺幣137.5元/公斤、121.7元/
13 公斤，因該價格資料為沙蝦係於我國臺北市場之交易均價，
14 產品末端銷售價格可能因各種因素而出現高低落差甚鉅之情
15 形，故交易均價不能反映該同樣或類似於我國市場的銷售情
16 形；且該資料未區分沙蝦之產地、規格及交易規模等，與本
17 案交易型態迥異，而不具參考價值，自無法依該價格資料作
18 為系爭貨物完稅價格核定之依據。

19 2. 「冷凍白蝦仁」及「冷凍蟹腳」部分：

20 被告參酌其他進口人於110年度下半年向海關申報進口相同
21 尺寸之類似貨物，經海關依關稅法第35條規定核定完稅價格
22 之資料。將報單編號17之「冷凍白蝦仁」及「冷凍蟹腳」，
23 分別按CFR USD 4.3/KGM、CFR USD 4/KGM核定完稅價格，洵
24 屬適法妥適。

25 (五)聲明：原告之訴駁回。

26 五、上開事實概要欄所述之事實經過，除下列爭執事項外，其餘
27 為兩造所不爭執，並有：被告111年11月16日基普業一補字
28 第1110011413號至第1110011434號函（原處分卷1第38至81
29 頁）、復查決定書（原處分卷1第92至102頁）、訴願決定
30 （本院卷第31至45頁）、系爭貨物之22份進口報單（原處分
31 卷1第1至33頁）、110年7月23日函暨發文清單（原處分卷4

01 第1至4頁)、第AA/10/512/I0524號、第AA/10/512/I0633
02 號、第BC/10/415/Q5269號、第AA/10/512/I0384號、第AA/1
03 0/512/I0385號、第AA/11/512/I0371號、第AB/10/4XX/XXXX
04 X號、第AA/10/5XX/XXXXX號進口報單(本院卷第251頁、第2
05 53頁、第303頁、第371頁、原處分卷1第189至190頁、第191
06 至192頁、原處分卷6第1至2頁、原處分卷8第1至2頁)、第A
07 A/10/512/I0385號、第AA/10/512/I0633號進口報單相關資
08 料(原處分卷4第18至23頁、第46至47頁)、彥遇公司聲明
09 書(本院卷第369頁)、被告提供110年6月間中國大陸產製
10 冷凍魚肉及冷凍沙蝦國際批發行情價格(原處分卷1第144至
11 152頁、第153至157頁)、原告中央銀行匯出款資料(原處
12 分卷1第158至160頁)、調取外匯資料同意書(原處分卷1第
13 161頁)、原告兆豐銀行匯出款資料(原處分卷1第162至166
14 頁)、111年4月8日及8月16日海關事後稽核談話記錄(原處
15 分卷1第167至176頁、第177至181頁)、被告111年7月5日基
16 普機字第1111018060號函(原處分卷1第182至184頁)、其
17 他同業進口冷凍魚肉、冷凍沙蝦申報資料(原處分卷3第1至
18 2頁、第3至6頁)、冷凍白蝦仁、冷凍蟹腳經海關調查核定
19 價格資料(原處分卷3第7至8頁、第9至10頁),及原告復查
20 補充理由(原處分卷4第7至8頁)等文件可參,自堪認為真
21 正。是本件爭執事項厥為:(一)被告就系爭貨物,是否已依關
22 稅法第13條第1項規定,於進出口放行之翌日起6個月內通知
23 原告實施事後稽核?(二)被告認系爭貨物無法依關稅法第29條
24 規定按原告申報之價格核定完稅價格,是否合法?(三)被告適
25 用第35條規定核定系爭貨物完稅價格,是否合法?

26 六、本院之判斷:

27 (一)按關稅法第18條規定:「(第1項)為加速進口貨物通關,海
28 關得按納稅義務人應申報之事項,先行徵稅驗放,事後再加
29 審查;該進口貨物除其納稅義務人或關係人業經海關通知依
30 第13條規定實施事後稽核者外,如有應退、應補稅款者,應
31 於貨物放行之翌日起6個月內,通知納稅義務人,逾期視為

01 業經核定。(第2項)進口貨物未經海關依前項規定先行徵稅
02 驗放，且海關無法即時核定其應納關稅者，海關得依納稅義
03 務人之申請，准其檢具審查所需文件資料，並繳納相當金額
04 之保證金，先行驗放，事後由海關審查，並於貨物放行之翌
05 日起6個月內核定其應納稅額，屆期視為依納稅義務人之申
06 報核定應納稅額。……」第29條規定：「(第1項)從價課
07 徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作
08 為計算根據。(第2項)前項交易價格，指進口貨物由輸出
09 國銷售至中華民國實付或應付之價格。(第3項)進口貨物
10 之實付或應付價格，如未計入下列費用者，應將其計入完稅
11 價格：……(第5項)海關對納稅義務人提出之交易文件或
12 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
13 出說明後，海關仍有合理懷疑者，視為無法按本條規定核估
14 其完稅價格。」第31條規定：「(第1項)進口貨物之完稅
15 價格，未能依第29條規定核定者，海關得按該貨物出口時或
16 出口前、後銷售至中華民國之同樣貨物之交易價格核定之。
17 核定時，應就交易型態、數量及運費等影響價格之因素作合
18 理調整。(第2項)前項所稱同樣貨物，指其生產國別、物
19 理特性、品質及商譽等均與該進口貨物相同者。」第32條規
20 定：「(第1項)進口貨物之完稅價格，未能依第29條及前
21 條規定核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至
22 中華民國之類似貨物之交易價格核定之。核定時，應就交易
23 型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整。(第2
24 項)前項所稱類似貨物，指與該進口貨物雖非完全相同，但
25 其生產國別及功能相同，特性及組成之原材料相似，且在交
26 易上可互為替代者。」第33條規定：「(第1項)進口貨物
27 之完稅價格，未能依第29條、第31條及前條規定核定者，海
28 關得按國內銷售價格核定之。……(第3項)第1項所稱國內
29 銷售價格，指該進口貨物、同樣或類似貨物，於該進口貨物
30 進口時或進口前、後，在國內按其輸入原狀於第一手交易階
31 段，售予無特殊關係者最大銷售數量之單位價格核計後，扣

01 減下列費用計算者：……。」第34條規定：「（第1項）進
02 口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條、第32條及前條
03 規定核定者，海關得按計算價格核定之。（第2項）前項所
04 稱計算價格，指下列各項費用之總和：一、生產該進口貨物
05 之成本及費用。二、由輸出國生產銷售至中華民國該進口貨
06 物、同級或同類別貨物之正常利潤與一般費用。三、運至輸
07 入口岸之運費、裝卸費、搬運費及保險費。」第35條規定：
08 「進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條、第32條、
09 第33條及前條規定核定者，海關得依據查得之資料，以合理
10 方法核定之。」關稅法施行細則第19條規定：「（第1項）
11 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
12 核估完稅價格之原則，採用之核估方法。（第2項）依本法
13 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
14 估價方式或價格：…二、兩種以上價格從高核估之關稅估價
15 制度。…七、任意認定或臆測之價格。」準此可知，關稅交
16 易價格制度係以買賣雙方自動成立之交易價格為依據。所謂
17 交易價格係指進口貨物由輸出國銷售至我國實付或應付之價
18 格，不論是否已支付，或以任何方式支付。而為查明進口貨
19 物之正確價格，以確保國家課稅及國內產業，進口人提出之
20 進口單據雖為估價之參考依據，然法律同時授權海關如對於
21 進口人所提之相關交易資料存疑時，經海關要求進口人說明
22 而未為說明或說明後仍對之有合理懷疑時，得視為該貨品無
23 法按其交易價格核估完稅價格，而由海關依關稅法第31條以
24 下規定調整之。亦即關稅法第29條第5項規定，海關並非需
25 證明進口人提出之相關交易資料確屬虛偽不實之程度始得調
26 整，而係海關依專業之審查，並由進口人負相當調查之協力
27 義務後，海關仍具合理懷疑時即可依關稅法第31條以下規定
28 另行核定完稅價格。又納稅義務人進口貨物時提出之交易文
29 件或其內容之真實性或正確性存有疑義時，海關應先依關稅
30 法第31條規定，按該貨物出口時或出口前、後銷售至我國之
31 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

01 不能情事，再依同法第32條規定，按該貨物出口時或出口
02 前、後銷售至我國之類似貨物之交易價格核定之；如無同樣
03 貨物、類似貨物或其他不能情事，則續依同法第33條規定，
04 按國內銷售價格核定之，或依納稅義務人請求，改按計算價
05 格核定之；如無同樣貨物、類似貨物、國內銷售價格或其他
06 不能情事，則繼依同法第34條規定按計算價格核定之。如無
07 同樣貨物、類似貨物、國內銷售價格、計算價格或其他不能
08 情事，始得按同法第35條規定，依據查得之資料，以合理方
09 法核定之。是海關核定進口貨物之完稅價格所應依據之價格
10 順序，依序為進口貨物之交易價格、同樣貨物之交易價格、
11 類似貨物之交易價格、國內銷售價格、計算價格及合理價格
12 (最高行政法院111年度上字第517、966號判決意旨參照)。

13 (二)被告已依關稅法第13條第1項規定，於系爭貨物放行之翌日
14 起6個月內通知實施事後稽核：

15 1.按關稅法第13條第1項規定：「海關於進出口貨物放行之翌
16 日起6個月內通知實施事後稽核者，得於進出口貨物放行之
17 翌日起2年內，對納稅義務人、貨物輸出人或其關係人實施
18 之。依事後稽核結果，如有應退、應補稅款者，應自貨物放
19 行之翌日起3年內為之。」

20 2.經查，本件系爭22份進口報單所列之貨物，分別於110年2月
21 2日至110年6月23日放行，且被告均以110年7月23日函通知
22 原告實施事後稽核，內容略以：「主旨：為實施事後稽核，
23 請貴公司於文到1個月內提供本案稽核範圍相關資料，本關
24 將視疫情發展，另行通知赴貴公司實施稽核日期……三、稽
25 核範圍：報單號碼第AA/10/512/I0201號等共22份（詳附
26 件）……」，又上開函文於同年月27日送達原告應送達處所
27 之接收郵件人員收受等情，有卷附報單、原告行政起訴狀所
28 附之附表載有前開報單之放行日期資料、110年7月23日函、
29 送達證書暨發文清單等可稽（見原處分卷1第1至33頁、本院
30 卷第23頁、原處分卷1第34至36頁、原處分卷4第1至5頁），
31 堪可認定。又被告於111年11月16日以原處分通知原告補繳

01 稅款，並於同年月17日送達原告，則有原處分即111年11月1
02 6日基普業一補字第1110011413號至1110011434號等22份函
03 及送達證書在卷可考（見原處分卷1第38至82頁）。可知，
04 被告確於系爭貨物放行之翌日起6個月內即於110年7月27日
05 通知原告實施事後稽核，旋於實施事後稽核程序後即於111
06 年11月17日通知其應補稅款，揆諸上開規定，本件事後稽核
07 之通知、實施、補稅處分之程序自屬合法。

08 3.原告雖稱並未收到110年7月23日函所附之附件，僅能知道稽
09 核的範圍有報單號碼第AA/10/512/I0201號，就其他事後稽
10 核之報單號碼並不清楚云云（見本院卷第93至94頁），又於
11 本院準備程序時坦承有收到110年7月23日函，但沒有收到該
12 函之附件，事後也沒有特別詢問被告等語（見本院卷第139
13 頁）。惟從前揭卷附被告提出110年7月23日函之發文清單以
14 觀（原處分卷4第1至5頁），可證該函發出時確實包含附
15 件，原告所述真實性已有可疑；又苟原告確實未收到附件，
16 該函既已清楚載明限期原告於文到1個月內提供本案稽核範
17 圍內相關資料，及依關稅法第75條規定拒不配合進行調查之
18 相關罰則，已足令其知曉置之不理之嚴重性，理應及時向被
19 告反應始符合一般常情，況原告於111年4月8日第1次至被告
20 處所接受訪談，經被告告知110年7月23日函即事後稽核之範
21 圍為系爭22份進口報單號碼，且通知事後稽核函業於110年7
22 月27日送達等節，不僅對之未曾異議，且訪談過程中皆無礙
23 其以系爭22份進口報單為基礎進行問答，其中對於被告提問
24 「本案如查得申報價格顯有偏低，將依法核估完稅價格，並
25 補、追徵進口稅費及裁罰，貴公司有無意見」、「請問貴公
26 司對於本次談話或個案有無其他意見要陳述、表達，或有無
27 相關資料要補充？」，均回覆「無意見」、「無」等語（見
28 原處分卷1第167至172頁）；此外，原告嗣於復查、訴願階
29 段亦未曾爭執其收受之110年7月23日函未包含附件，有原告
30 之復查申請書及訴願書可稽（見原處分卷1第83至84頁、第8
31 7至91頁、第105至107頁），卻遲至本院審理中始主張未收

01 到該函附件，被告未依關稅法第13條規定通知實施事後稽核
02 云云，顯係臨訟杜撰之詞，難認可採。

03 (三)被告認系爭貨物無法依據關稅法第29條規定按原告申報之價
04 格核定完稅價格，應屬有據：

05 1.參諸關稅法第29條規定於75年6月29日修正之立法理由載
06 明：「一、本條全部修正。改按『關稅暨貿易總協定第7條
07 施行協定』（以下簡稱關稅估價協定），以進口貨物交易價
08 格作為關稅完稅價格之估價根據。……三、本條第3項及第4
09 項。明文交易價格之定義及其內容，以利執行。所謂交易價
10 格係指進口貨物由輸出國銷售至我國實付或應付之價格，亦
11 即不論已否支付，或以任何方式支付均應包含之。……」，
12 可知進口貨物之完稅價格，原則上係以其交易價格為計算基
13 礎，而所謂交易價格，係指進口貨物由輸出國銷售至我國實
14 付或應付之價格而言，前揭關稅法第29條第1及2項已定有明
15 文可資遵循。而為查明進口貨物之正確價格，確保國家課稅
16 並保護國內產業，其由進口人提出之進口單據雖為估價之參
17 考文件，然法律同時授權海關如對進口人所提相關文件資料
18 存疑時，經要求進口人說明而未說明或說明後仍對之持合理
19 懷疑者，得視為該貨品無法按其交易價格核估完稅價格，而
20 由海關依關稅法第31條以下規定予以調整，藉以避免買賣雙
21 方藉國際貿易稽查不易之特性而低報價格，逃避稅賦，俾達
22 到公平合理課稅之目的。

23 2.經查，原告於110年2月1日至同年6月21日間委由億達報關行
24 向被告報運進口中國大陸產製水產品如附表所示共22批（進
25 口報單號碼：AA/10/512/I0201號等共22份），包含冷凍魚
26 肉、冷凍沙蝦、冷凍白蝦仁及冷凍蟹腳，被告依關稅法第18
27 條第1項規定，按原告申報價格，先行徵稅驗放，事後再加
28 審查；嗣被告依同法第13條規定實施事後稽核結果，發現原
29 告原申報冷凍魚肉（FROZEN COOKED BONITO MEAT〔Katsuw
30 onus pelamis〕）及冷凍沙蝦（FROZEN SHRIMP〔Metapena
31 eus ensis〕）之交易價格分別為「CFR USD 0.8/KGM（冷凍

01 魚肉)」以及「CFR USD 1/KGM、CFR USD 2/KGM（冷凍沙
02 蝦）」，較依阿里巴巴網站查詢商品行情價格約「USD 1.2
03 至2.0/KGM（冷凍魚肉，最低購買數量25,000公斤）」（見
04 原處分卷1第144至151頁），以及「USD 6.46至7.46/KGM
05 （冷凍沙蝦，最低購買數量100件）」（見原處分卷1第153
06 至157頁），顯然偏低，被告對於原告上開申報價格產生合
07 理懷疑，乃以110年7月23日函請原告提供買賣成交文件（包
08 括合約、訂貨單、Commercial Invoice正本等）、結匯單據
09 （包括信用狀、結匯水單、預付款及尚未支付之價款明細
10 等）、原告與供應商間交易價格決定過程之往來文件等，足
11 以證明真實交易價格之資料供參，惟原告並未置理（參本院
12 卷第139頁筆錄），又原告派員於111年4月8日接受訪談時，
13 據其公司經理承諾將提供系爭貨物實際發貨人之資料，惟卻
14 遲未提供相關資料供核，被告遂以111年7月5日基普機字第1
15 111018060號函請原告提供實際發貨人資料及提單（見原處
16 分卷1第182頁），原告迄今依然無法提出，致被告無從確認
17 原告提出交易文件及其內容之真實性及正確性。

18 3.此外，原告對於系爭貨物之實際發貨人不僅未能確認，於11
19 1年4月8日海關事後稽核談話筆錄復陳稱「沒有與國外供應
20 商訂定買賣合約或訂購單等與本案有關之書面合約。」（見
21 原處分卷1第168至169頁），以原告之角度觀之，倘就雙方
22 交易相關之權利義務及因供應商違約致貨物無法即時送達之
23 風險均未以書面約定，意謂若賣方發生債務不履行之情事，
24 原告將蒙受損失而無法請求損害賠償，尤其本件事關跨國交
25 易，就彼此的權利義務關係理應更為謹慎，是原告稱本件並
26 無訂定書面合約亦無訂購單等節，實與一般國際貿易常理相
27 違；另參以原告於同次訪談時又稱「因為來貨近為瑕疵品，
28 所以報價為CFR USD 0.8/KG，可以調樣驗證，魚肉含魚血，
29 無法正常利用。該貨物均為下腳料。……所謂下腳料是魚肉
30 含有血，只能做飼料用」等語（見原處分卷1第168至169
31 頁），此亦與系爭22筆進口報單均申報為「可供食品用」顯

01 相齟齬。另就原告付款金流部分，其先於111年4月8日海關
02 事後稽核談話筆錄陳稱：「以大陸海納公司（按即H公司）
03 名義，分批給付貨款給出口公司。」、「有與本案相關之其
04 他匯出款，亦有以他人名義付款。族繁不及備載。」（見原
05 處分卷1第169至170頁），被告復於同年8月16日再次訪談原
06 告時，就付款之方式又改稱：「貨款固定按月分3旬以3筆匯
07 款匯到中國大陸的發貨工廠，我記得有東山的東茂公司、寧
08 波的慈溪、廣東的台山等。」惟倘其所述屬實，原告身為系
09 爭交易及匯款之當事人，被告既已依職權調取自109年8月1
10 日起至110年8月31日間之原告兆豐銀行匯出款資料及中央銀
11 行匯出款資料等（原處分卷1第161至166頁），則其理應得
12 逐一指明有關係爭貨物交易之金流紀錄，詎其於接受訪談時
13 針對被告提示前揭調得之交易明細，竟答稱：「我們也沒有
14 紀錄匯款所對應報單的貨價，就本案22筆報單所申報之貨物
15 交易價格也沒辦法提供有關資料供海關勾稽比對。」（見原
16 處分卷1第178頁），致系爭交易不僅查無買賣合約、訂貨單
17 及商業發票等文件可憑，與原告相關之外匯支出紀錄亦無法
18 與系爭貨物報單申報之進口日期及交易價格相互勾稽比對，
19 而無從用以證明真實交易價格及釐清被告前述合理之懷疑。

20 4.再者，由於系爭貨物共22批之進口報單既係均以H公司或P公
21 司為出賣人，被告為查明原告向本件國外賣方H公司及P公司
22 支付貨款情形，經原告同意後，函請中央銀行提供原告109
23 年8月1日至110年8月31日之匯出款資料，發現原告「未」曾
24 匯款至H公司（本件22份進口報單之附表編號1至10、12至1
25 6、18至22之賣方為H公司）；而就與P公司間（本件22份進
26 口報單之附表編號11、17之賣方為P公司，進口報關日期分
27 別為110年4月16日、同年5月26日；申報之交易價格分別為1
28 5,400美元、43,822.8美元）之金流部分，原告雖曾於109年
29 8月18日及同年月25日，分別匯款71,932.8美元及72,727.34
30 美元至P公司，除匯款時間及金額難以與編號11、17之進口
31 報單勾稽外，其匯款分類代碼均載為「70A」（付款人已自

01 行辦理進口通關的貨款），代表該貨款之貨品已由付款人辦
02 理進口通關（貨品已進口非預付貨款），可知原告109年間
03 係針對已辦理進口通關之貨物而匯款予P公司，自與110年間
04 始報關之編號11、17進口報單無涉，可知原告就編號11、17
05 之進口報單亦「未」曾匯款予P公司。原告雖又於訴願階段
06 提出系爭貨物之貨款匯付資料，惟其受款人分別有泰國、香
07 港、中國大陸、越南、我國OBU帳戶，甚至還有原告自己之
08 帳戶（見訴願卷第83、85、87、89、91、93、95、97、99、
09 101、103、105、107、109、111、113、115頁），除均非系
10 爭貨物之國外賣方H公司及P公司外，也與原告前開陳稱「以
11 海納公司名義給付貨款」、「匯款匯到東山的東茂公司、寧
12 波的慈溪、廣東的台山」等語不符；另再進一步比對原告提
13 供之付款明細及匯款交易明細，就付款明細備註欄之附件4-
14 7、4-9、4-10、4-11、4-12部分（見訴願卷第81頁），其匯
15 款交易明細之匯款分類代碼均載為「70A」（該貨款之貨物
16 已由付款人自行辦理進口通關，即非預付款項，見訴願卷第
17 101、105、107、109、111、113、115頁），惟其檢附之轉
18 帳傳票卻又均於借方借記「預付貨款」（見訴願卷第100、1
19 04、106、108、110、112、114頁），兩者顯然矛盾，是原
20 告所提出之之匯付資料，仍無法證明系爭貨物之交易價格，
21 而容有合理之懷疑。

22 5. 末以，原告於本院審理中關於付款之方式另主張：伊按H公
23 司或P公司指示匯款到渠等指定之帳戶，伊必然有給付價
24 金，否則出口商不可能長期出貨予伊，有關貨物交易價格、
25 供應商及匯款金流等資訊，應可詢H公司或P公司查明，被告
26 在尚有其他查證方式而未行之際，自不得依關稅法第29條第
27 5項逕而認定原申報價格不可採云云，惟依關稅法第29條第5
28 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
29 實之程度，始得加以調整，而是海關基於專業之審查，並由
30 進口人負相當之協力義務後，海關仍具合理懷疑時，即可依
31 據關稅法第29條以下規定另行核定其完稅價格，業如前述。

01 況被告函詢大陸供應商H公司及P公司查證，僅是諸多確認原
02 告提出之交易文件及其內容是否具有真實性之證據方法之
03 一，而非法定應調查之事項，且在其依職權調查前揭多項事
04 證後，既仍未能釐清系爭貨物交易之基礎關係，又受限於我
05 國與系爭貨物生產國間之特殊關係，而認無進一步函詢大陸
06 供應商之必要，亦仍應屬其行政調查之合理裁量範疇，尚難
07 依此指摘其有未盡調查之義務。承上可知，本件原告既未提
08 供與H公司、P公司之買賣合約、訂購單及商業發票等文件，
09 難認原告已盡協力義務，且亦未能就系爭22份進口報單支付
10 任何款項予國外賣方之對象、時間為清楚之交代及提供得以
11 相互勾稽之資料，是本件有未提供書面合約、付款金流無法
12 勾稽等情形，再加上被告查得之國際批發行情價格遠高於原
13 告申報之交易金額，進口報單所載亦與原告於調查訪談時所
14 述有前揭諸多不一致之處。是以，本案被告依職權調查後，
15 不僅無從解消合理之懷疑，甚至加深其交易文件真實性及正
16 確性均有可疑之確信，而對原告申報系爭貨物之交易價格偏
17 低一節仍有合理懷疑存在，其依關稅法第29條第5項規定，
18 應視為無法按該條規定核估完稅價格，於法即屬有據。

19 (四)被告就核定系爭貨物之完稅價格已遵守關稅法所定之價格優
20 先順序：

21 1.按關稅法第29條至第35條之關稅估價制度，乃係參照關稅估
22 價協定之架構加以制定，此觀諸關稅法第29條至第35條歷年
23 修正之立法理由甚明，是我國「關稅估價原則」當與「關稅
24 估價協定之估價原則」一致，如有爭議時，應參照關稅估價
25 協定之規定判斷之。此參據關稅法第35條於75年6月29日之
26 立法理由：「本條係新增，根據關稅估價協定規定，對於不
27 能依進口貨物之交易價格、或同樣或類似貨物之交易價格、
28 或國內銷售價格或計算價格核估完稅價格者，得依該核定之
29 估價原則及一般條款所規定之合理方法，並按可得之資料核
30 定其完稅價格，爰予明定如上，俾憑依據。至於『合理方
31 法』之意義及範圍，擬於關稅法施行細則中，予以明定，以

01 利執行。」益明。又關稅法第31、32條係參考關稅估價協定
02 第2、3條之意旨訂定，依關稅估價協定第2條（相當於關稅
03 法第31條）第1項規定：「（a）若進口貨物完稅價格不能依
04 第1條之規定核定時，則應以與該貨物同時或相近日期銷售
05 至同一輸入國之『同樣貨物』之交易價格作為其完稅價
06 格。」第3條（相當於關稅法第32條）第1項規定：「（a）
07 若進口貨物之完稅價格不能依第1條及第2條之規定核定時，
08 則應以與該貨物同時或相近日期銷售至同一輸入國之『類似
09 貨物』之交易價格作為其完稅價格。」再由關稅估價協定第
10 2、3條之註釋第4段分別規定：「4.第2條所規定之『同樣進
11 口貨物』之交易價格，係指已依第1條規定（相當於關稅法
12 第29條）予以接受之完稅價格……」、「第3條所規定之
13 『類似進口貨物』之交易價格，係指已依第1條規定（相當
14 於關稅法第29條）予以接受之完稅價格……」則依關稅法第
15 31條、第32條、同法施行細則第16條第1項及前開關稅估價
16 協定第2、3條之註釋第4段規定可知，關稅法第31條、第32
17 條所稱「同樣貨物」或「類似貨物」於出口日前、後30日內
18 之交易價格，係指經海關依關稅法第29條核定之交易價格，
19 再依交易型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整所
20 得之價格。倘若申報之交易價格如未經海關依關稅法第29條
21 規定核定，則難以作為海關依關稅法第31條、第32條核定交
22 易價格之依據。原告主張：被告將關稅法第31條、第32條之
23 同樣貨物或類似貨物之交易價格必須係海關依關稅法第29條
24 所接受之完稅價格，乃不當限縮範圍云云，核與前揭法律規
25 定之意旨不符，難認可採，先予敘明。

26 2.經查，本件系爭貨物出口時或出口日之前、後30日內，並無
27 同樣貨物或類似貨物經海關依據關稅法第29條所核定之交易
28 價格可資引用，有被告提供之貨價資料查詢畫面可稽（見原
29 處分卷2第106至109頁），此經本院於準備程序中當庭提示
30 兩造確認無訛（本院卷第188頁）。承前說明可知，依關稅
31 法第31條、第32條、同法施行細則第16條第1項規定，應以

01 「同樣貨物」或「類似貨物」於系爭貨物出口時或出口日
02 前、後30日內之交易價格，並經海關同法第29條核定交易價
03 格作為判斷依據，就系爭貨物而言，既查無相關可供參採之
04 價格資訊可得調整為關稅法第31條、第32條之交易價格，即
05 無援引上開條文予以核估系爭貨物完稅價格之餘地。

06 3.此外，原告雖又於訴願階段提出系爭冷凍魚肉、冷凍沙蝦、
07 冷凍白蝦仁及冷凍蟹腳之若干國內銷貨發票及收款明細（見
08 訴願卷第67至80頁、第117、119至129頁），惟其收款金額
09 與發票金額無法勾稽，例如收款明細第一筆記載發票號碼KX
10 25311281，買受人為高禎企業有限公司，發票日期110年4月
11 19日，發票金額含稅為630,000元（見訴願卷第67頁），係
12 分別於110年4月23日收款370,000元及365,800元，合計735,
13 800元（見訴願卷第117頁），除由原告提供之永豐銀行對帳
14 單細節報表無法判斷系爭二筆款項是否即為高禎企業有限公
15 司所支付外（見訴願卷第128頁），其收款金額大於發票金
16 額105,800元（ $735,800 - 630,000 = 105,800$ ），原告亦無提
17 供其他沖銷資料供勾稽，無從認定前開收款即係對應該張發
18 票，且原告也未提供買方之驗收單據供核對，所提供收款明
19 細中，其餘數筆亦均有收款金額大於發票金額之情形，甚至
20 更有先收款後開發票等異常情形，例如收款明細第2、3筆
21 （即備註欄為之附件5-2、5-3，見訴願卷第117頁）；又系
22 爭貨物進口日期為自110年2月1日起至同年6月21日間，依收
23 款明細所顯示原告開立國內銷售發票之銷售日期，多數發票
24 之銷售日期均已逾系爭貨物進口之翌日起90日。此外，就冷
25 凍沙蝦之銷售單價而言，以原告所提供銷貨發票記載之金額
26 換算其單價分別為38.96元/公斤（ $600,000 \div 15,400 = 38.96$ ）、
27 53元/公斤（ $1,368,990 \div 25,830 = 53$ ）（見訴願卷第67
28 至68頁），亦遠低於原告復查申請時所檢附漁產品全球資訊
29 網查詢資料，即沙蝦於110年我國臺北市場之交易均價為13
30 7.5元/公斤（見原處分卷1第83至86頁），則原告於訴願階
31 段所提出之國內銷貨發票是否能如實反應其實際銷售情形，

01 要非無疑。是以，本件亦無法依關稅法第33條規定按國內銷
02 售價格計算完稅價格。又按關稅法第34條規定所謂計算價
03 格，除非進口貨物生產廠商提供與該進口貨物生產有關，且
04 符合生產國一般公認會計原則之帳載資料外，均難據此核算
05 （關稅法施行細則第18條規定參照）。原告於接受被告調查
06 訪談時已自承與大陸供應商間無特殊關係（原處分卷1第171
07 頁），且迄未能提出生產系爭貨物之成本及費用等資料供被
08 告計算價格，在被告依職權查證取得系爭貨物大陸生產廠商
09 之帳證資料有現實困難之情況下，顯然亦難以依關稅法第34
10 條核估完稅價格甚明。

11 4.承前所述，系爭貨物既無法適用關稅法第29條、第31條至第
12 34條之規定，則被告依同法第35條規核定完稅價格，於法有
13 據，茲分述如下：

14 (1)冷凍魚肉部分：

15 查原告申報系爭冷凍魚肉之進口日期介於110年2月1日至6月
16 19日間，原產地為中國大陸，英文貨物名稱為「FROZEN COO
17 KED BONITO MEAT」，拉丁學名為「Katsuwonus pelami
18 s」，原申報交易價格均為CFR USD 0.8/KGM（附表編號1至
19 6、8至10、12至16、18至22），又本件第AA/10/512/I0633
20 號進口報單（附表編號21）係以人工查驗方式通關（C3
21 M），依其所附之系爭冷凍魚肉製程可知，其流程包含蒸
22 煮、冷卻、採肉切條後，再消毒及裝袋貯存，最後急速冷凍
23 後才裝箱入庫後運送（見原處分卷1第186頁），其貨品外觀
24 有經海關人工查驗所拍得之照片可參考（見原處分卷4第46
25 至47頁）。被告遂參考相同年度（均為110年）、相近進口
26 日期（分別為110年4月11日及同年6月4日）、相同出口國
27 （均為中國大陸）、相似貨名（均為FROZEN PRECOOKED TUN
28 A MEAT）、相同拉丁學名（均為Katsuwonus pelamis）、相
29 近製程（均為100% MINCED MEAT，切條魚肉）及相當進口數
30 量（均為26,025公斤）之其他2案申報價格資料（按：其他
31 進口人進口之價格為CIF USD 1.2/KGM，係被告查得國際批

01 發行情價格USD 1.2至2.0/KGM之最低價)，此有其他進口人
02 之進口報單在卷可考（見原處分卷3第1頁、原處分卷8第1
03 頁），核定系爭冷凍魚肉之完稅價格為CIF USD 1.2/KGM。

04 (2)冷凍沙蝦部分：

05 原申報系爭冷凍沙蝦之進口日期為110年3月31日、同年4月1
06 6日及同年5月26日，原產地為中國大陸，英文貨物名稱分別
07 為「FROZEN SHRIMP」、「SAND SHRIMP, FROZEN (SOURCE FR
08 OM OCEAN)」，前者拉丁學名為「Metapenaeus ensis」、
09 後者未申報拉丁學名，原申報交易價格分別為CFR USD 1/KG
10 M、CFR USD 2/KGM（附表編號7、11、17項次2）。被告遂參
11 考相同年度（均為110年）、相近進口日期（分別為110年1
12 月10日及同年3月25日）、相同出口國（均為中國大陸）、
13 相似貨名（均為FROZEN SEA WATER SAND SHRIMP (SPECKLED
14 SHRIMP)）及相當進口數量（10,800公斤、3,900公斤，與
15 本件進口規模相近）之其他2案申報價格資料（按：其他進
16 口人進口之價格為FOB USD 4.96/KGM，較被告查得國際批發
17 行情價格USD 6.46至7.46/KGM為低），此有其他進口人之進
18 口報單附卷可按（見原處分卷3第3至6頁），爰核定系爭冷
19 凍沙蝦之完稅價格為FOB USD 4.96/KGM。

20 (3)冷凍白蝦仁及冷凍蟹腳部分：

21 原申報系爭冷凍白蝦仁及冷凍蟹腳之進口日期為110年5月26
22 日，原產地為中國大陸，英文貨物名稱分別為「WHITE PEEL
23 ED SHRIMP, FROZEN (SOURCE FROM OCEAN)」、「CRAB LEG,
24 FROZEN (SOURCE FROM OCEAN)」，前者未申報拉丁學名，
25 申報尺寸為90-120/LB（即1磅約有90至120隻白蝦仁）、後
26 者申報拉丁學名為「Portunus haanii」而未申報尺寸，原
27 申報交易價格分別為CFR USD 3.8/KGM、CFR USD 2/KGM（附
28 表編號17項次第1、3項）。被告遂參考其他進口人於「110
29 年度下半年」向海關申報進口相近尺寸（冷凍白蝦仁部分為
30 1磅約有91至120隻白蝦仁，與原告進口之尺寸相近；原告未
31 申報冷凍蟹腳之尺寸）之類似貨物（英文貨名分別為「FROZ

01 EN WHITE SHRIMP PUD (註：中文為白蝦仁)」、「FROZEN
02 CRAB MEAT-LEG MEAT」；前者無申報拉丁學名、後者申報之
03 拉丁學名為「Portunus haanii」，與原告申報之冷凍蟹腳
04 相同)，經海關依關稅法第35條規定核定完稅價格。被告參
05 酌前開完稅價格資料(見原處分卷3第7至10頁)，將第AA/1
06 0/512/I0585號進口報單(即附表編號17)之冷凍白蝦仁及
07 冷凍蟹腳，分別按CFR USD 4.3/KGM、CFR USD 4/KGM核定完
08 稅價格。

09 (4)原告固稱被告所提出冷凍魚肉、冷凍沙蝦之國際批發行情價
10 格資料，全部都係阿里巴巴網站所查得資料，並無公信力，
11 縱認阿里巴巴網站資料可採，原告就冷凍魚肉部分也查得販
12 售價格USD 0.7~1/KGM，可證原告申報價格並無過低云云，
13 並提出阿里巴巴網站有關冷凍鯉魚肉售價資料為憑(見本院
14 卷第113至127頁)。然而，原告所提出之前揭阿里巴巴販售
15 價格並無產地、查詢日期等攸關資料，致無從與本件系爭冷
16 凍魚肉進行比對，且被告對原告申報價格產生合理懷疑之緣
17 由，並非僅以阿里巴巴網站資料為唯一因素，而係以本件尚
18 有金流無法勾稽、原告申報內容與其訪談時陳述不符，及原
19 告未盡協力義務而未提出買賣合約等因素綜合考量，致使被
20 告對原申報交易價格之真實性及正確性產生合理懷疑。再
21 者，被告並非依阿里巴巴查得資料作為本件系爭貨物完稅價
22 格之核定依據，乃係參考其他進口人於同時期類似貨物之價
23 格資料而為核定，從而原告前開主張，並不可採。

24 (5)原告另提出於110年3月31日以進口報單號碼第AA/10/512/I03
25 84、AA/10/512/I0385號(下稱第I0384號、第I0385號進口
26 報單)報運進口冷凍魚肉「FROZEN COOKED BONITOMEAT (Ka
27 tsuwonus pelamis)」1批，經人工查驗及取樣查價後係按C
28 FR USD 0.8/KGM核定完稅價格；暨110年5月5日進口報單號
29 碼第AA/10/512/I0524號、110年6月11日第AA/10/512/I0633
30 號、其他廠商之第BC/10/415/Q5269號進口報單(下稱第I05
31 24號等3張報單)，同樣經被告人工查驗取樣後，仍依CFR U

01 SD 0.8/KGM核定完稅價格，依此主張本件系爭冷凍魚肉應以
02 CFR USD 0.8/KGM較為可採云云。惟查，本件系爭冷凍魚肉
03 出口時或出口日之前、後30日內，並「無」同樣貨物或類似
04 貨物且經海關依據關稅法第29條所核定之交易價格可資引
05 用，已如前述。被告亦已說明I0384號及第I0385號進口報單
06 之第1項進口貨物與本件系爭冷凍魚肉雖屬相同貨物，然該
07 等進口報單之貨物並「未」經被告實質進行完稅價格調查，
08 非以關稅法第29條規定接受原申報價格，故本案無法依關稅
09 法第31條規定按I0384號及第I0385號進口報單核定系爭冷凍
10 魚肉之完稅價格（參本院卷第140至141頁、第187至189頁、
11 第385至386頁筆錄）。又第I0385號進口報單貨物經人工查
12 驗發現實際來貨數量與原申報不符且有隱匿未申報貨物增列
13 為第2項，被告並將該2項貨物送鑑定後，依鑑定結果更正貨
14 物名稱、數量，並送請查價單位調查，查價單位因未見前開
15 進口報單第1項貨物「FROZEN COOKED BONITO MEAT (Katsuw
16 onus pelamis)」之貨樣及型錄，致無法對其進行查價作
17 業，此有第I0385號進口報單之查價單上明確記載：「未檢
18 附貨樣或型錄，無法查價，請逕依職權辦理。」可稽（見原
19 處分卷4第23頁），被告另已敘明分估人員就第I0385號進口
20 報單第1項貨物係參考另案第AB/10/4XX/XXXXX號進口報單，
21 而維持原申報價格CFR USD 0.8/KGM，惟系爭另案進口報單
22 之貨物名稱僅記載凍煮魚肉（碎），無法從該報單看出魚種
23 為何（參原處分卷6第1頁），是第I0385號進口報單原核定
24 並非妥適，本件不宜援引前開未經實際查價之不當價格（即
25 第I0385號進口報單）作為核定基礎等語，經核尚非無據。
26 況I0384號及第I0385號進口報單既均係以H公司為出賣人，
27 由中央銀行提供原告109年8月1日至110年8月31日之匯出款
28 資料可見，並無相關外匯金流紀錄可資勾稽，亦查無其他原
29 告匯款至本案賣方之匯款紀錄，是其申報價格是否為真實交
30 易價格容有可疑等情，亦據本院認明如前，從而，本件原告
31 主張之I0384號及第I0385號進口報單，依前開事證觀之，尚

01 不足以表徵公允客觀的完稅價格，自難參採該報單價格作為
02 本件核定之依據。至原告所提出第I0524號等3張報單，除第
03 AA/10/512/I0633號為本件22筆進口報單其中之一，自無法
04 作為本件核定依據外，第AA/10/512/I0524號報單之進口人
05 為本件原告，而出口人為H公司，進口日期為110年5月5日
06 （見本院卷第251頁），惟依中央銀行提供之匯款明細可
07 知，原告亦未曾於109年8月1日至110年8月31日間匯款予H公
08 司；而第BC/10/415/Q5269號之進口人為彥遇公司，出口人
09 為P公司，進口日期為110年6月16日（見本院卷第303頁），
10 依前開中央銀行交易明細可知，彥遇公司亦未曾於109年8月
11 1日至110年8月31日間匯款予P公司，是原告所舉第I0524號
12 等3張報單均無相應金流付款紀錄可稽，且其出口人均與本
13 件原告無法交代付款金流之H公司、P公司相同，被告不參採
14 之作為本件系爭冷凍魚肉核定完稅價格之依據，尚非無憑，
15 併此敘明。

16 (7)原告另質疑被告就本件系爭冷凍魚肉所參考其他進口人之進
17 口報單，亦非被告依關稅法第29條規定接受之價格，豈得作
18 為本件調整原告申報價格之依據，且被告並未證明110年間
19 所有進口冷凍鯉魚肉廠商價格均為USD 1.2/KGM，所採之進
20 口價格僅是少數一家之進口價格，不足以作為否定USD 0.8/
21 KGM價格不合理之依據等語（見本院卷第268至269頁）。然
22 而被告就系爭冷凍魚肉係按關稅法第35條依「合理方法」核
23 定完稅價格，而所稱「合理方法」依同法施行細則第19條規
24 定，係指參酌同法第29條至第34條所定核估完稅價格之「原
25 則」、「精神」，依據所查得之資料，以合理方法核定完稅
26 價格時，應儘可能貼近買賣雙方實際交易價格為依歸，就現
27 存證據為適當之修正，並非以遍尋市場上所有同樣貨物、類
28 似貨物之交易案例為必要。又承前所述，當系爭貨物出口日
29 前、後30日內，均查無「同樣貨物」或「類似貨物」經海關
30 依關稅法第29條核定之交易價格，致無從依關稅法第31條、
31 第32條核定進口貨物之完稅價格時，此外亦無法依同法第33

01 條、第34條規定為核定時，始有退有求其次，循同法第35條
02 依「合理方法」核定完稅價格之可能。此時，倘若要求被告
03 依關稅法第35條參考同法第31條所定核估完稅價格之原則核
04 定系爭貨物之交易價格時，僅能接受曾依關稅法第29條核定
05 之交易價格，如此將無異架空關稅法第35條所稱合理方法適
06 用之餘地。蓋被告如已查得同樣貨物曾經關稅法第29條核定
07 之交易價格，大可直接依關稅法第31條核定即可，豈有透過
08 第35條再迂迴適用第31條之必要，由此可知，原告前開質疑
09 並無足採。又況，被告依關稅法第35條核定系爭貨物之完稅
10 價格時，已審酌另案進口報單所示貨物之進口日期、出口
11 國、貨名、製程及進口數量均與本案均屬相同或類似，並得
12 合理說明不參採原告所提供其他進口報單申報價格之理由，
13 業如前述，自得參考同時期同樣貨物或類似貨物之行情價
14 格，不以經關稅法第29條核定之交易價格為限，是原告以前
15 述合理方法核定完稅價格時，均有正當理由，洵非屬恣意，
16 核無原告所主張違反關稅法第19條第2項第2款或第7款所定
17 之情事。

18 (8)原告另稱曾以進口報單號碼第AA/11/512/I0371號（下稱第I
19 0371號報單）報運進口冷凍沙蝦「FROZEN SHRIMP (Metapen
20 aeus ensis)」1批，經被告按CFR USD 1.5/KGM核定完稅價
21 格，且110、111年度臺北市場沙蝦均價分別為每公斤137.5
22 元、121.7元，被告就系爭冷凍沙蝦竟核估FOB USD 4.96/KG
23 M，不符合經驗法則云云。然而，本件原告系爭冷凍沙蝦之
24 進口日期分別為110年3月31日、同年4月16日及同年5月26日
25 （附表編號7、11及17），而原告主張之第I0371號報單之進
26 口日期為111年3月24日（見原處分卷1第191頁），與前開系
27 爭冷凍沙蝦進口日期相距將近1年，對照被告所參考之其他2
28 案類似進口貨物之進口日期分別為110年1月10日及110年3月
29 25日（見原處分卷3第3至6頁）相距系爭貨物進口日期僅1、
30 2月，考量冷凍沙蝦等生鮮水產品易受氣候及國外市場價格
31 影響，不時發生季節性價格波動，堪認被告所選另2案類似

01 貨物較具參考價值，原告主張應按第I0371號進口報單經被
02 告核定之完稅價格CFR USD 1.5/KGM核定云云，並不可採，
03 至於原告又主張被告核估FOB USD 4.96/KGM，明顯高於國內
04 市場價格云云，惟因其所引國內市場價格未區分沙蝦之產
05 地、規格及交易規模等，無法與本案之交易型態比較，難認
06 具參考價值，且該價格資料係我國「臺北市場」之「交易均
07 價」，而「交易均價」本容易因各種因素之高低價格落差而
08 無法如實反映同樣或類似貨物於我國市場的銷售情形，且其
09 上所列數據並非各筆進口貨物由輸出國銷售至我國時實付或
10 應付之交易價格，自無從作為核定進口貨物完稅價格之依據
11 或參考，從而，被告未參考前開國內市場價格作為本件冷凍
12 沙蝦核定完稅價格之依據，尚屬有據。

13 七、綜上所述，原告主張各節，均無可採，被告作成原處分即補
14 徵稅款2,128,557元，並無違誤，復查決定及訴願決定予以
15 維持，亦無不合。原告仍執前詞，訴請撤銷，為無理由，應
16 予駁回。

17 八、本件事證已臻明確，兩造之其餘攻擊防禦及陳述，經本院詳
18 加審究，或與本件之爭執無涉，或對本件判決之結果不生影
19 響，爰不逐一論述，附此指明。

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

22 中 華 民 國 113 年 8 月 22 日

23 審判長法官 陳心弘

24 法官 畢乃俊

25 法官 鄭凱文

26 一、上為正本係照原本作成。

27 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭
28 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
29 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
30 應於判決送達後20日內補提上訴理由書（均須按他造人數附
31 繕本）。

01 三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，
02 逕以裁定駁回。

03 四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟
04 法第49條之1第1項第3款）。但符合下列情形者，得例外不
05 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）。
06

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. 上訴人或其代表人、管理人、法定代理人具 備法官、檢察官、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，上訴人或其代表人、管理 人、法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其代表人、管理 人、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。
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。	

07 中 華 民 國 113 年 8 月 22 日

08 書記官 高郁婷