臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭
114年度簡上字第15號

上　訴　人　義豐泰汽車有限公司

代　表　人　金偉（董事）

被 上訴 人　財政部關務署基隆關

代　表　人　張世棟（關務長）

上列當事人間虛報進口貨物事件，上訴人對於中華民國113年12月17日本院地方行政訴訟庭112年度稅簡字第58號判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

原判決廢棄，發回本院地方行政訴訟庭。

事實及理由

一、事實概要：

上訴人委由公誠報關有限公司（下稱公誠公司）於民國110年11月24日向被上訴人報運自加拿大進口墨西哥產製2021年MERCEDES-BENZ AMG GLB35 4MATIC舊汽車1輛（進口報單號碼：AW/BC/10/352/06540號，下稱系爭車輛），原申報價格CFR CAD 63,600/UNT，電腦核定以文件審核（C2）方式通關，經被上訴人准按上訴人申請，依關稅法第18條第2項規定，繳納保證金新臺幣（下同）690,986元及營業稅104,014元後，先予放行，事後再加審查。嗣被上訴人參據查價結果，按查得實際交易價格CFR CAD 78,500/UNT核估完稅價

格，並審認上訴人涉有繳驗不實發票，虛報進口貨物價值，逃漏稅款之違章成立，因上訴人於裁罰處分核定前同意以足額保證金抵繳應納稅額，依海關緝私條例第37條第1項第2款、第3款規定，及緝私案件裁罰金額或倍數參考表所訂違章情節，以111年第11101857號處分書（下稱原處分）按所漏關稅額58,069元處1.5倍之罰鍰87,103元，並依同條例第44條、貨物稅條例第32條第10款，及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款等規定，追徵稅款共179,911元（含關稅58,069元、貨物稅97,473元及營業稅24,369元）；逃漏貨物稅及營業稅之行為，依貨物稅條例第32條第10款、營業稅法第51條第1項第7款，及行為時稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表所訂違章情節，分別按所漏貨物稅額97,473元處1.5倍之罰鍰計146,209元，及按所漏營業稅額24,369元處0.6倍之罰鍰計14,621元。上訴人不服，申請復查，遭被上訴人以112年4月10日基普五字第1111031410號復查決定（下稱復查決定）駁回。上訴人不服，提起訴願，經財政部以112年8月15日台財法字第11213928350號訴願決定書（下稱訴願決定）予以駁回。遂提起行政訴訟，經本院地方行政訴訟庭(下稱原審)113年12月17日112年度稅簡字第58號行政訴訟判決(下稱原判決)駁回。上訴人不服，提起本件上訴。

二、上訴人於起訴主張及訴之聲明、被上訴人於原審之答辯及聲明、原判決認定之事實及理由，均引用原判決所載。

三、上訴意旨略以：

㈠上訴人業已提出由本件交易之賣方Maxeme Auto International Trading Ltd.（下稱M公司）所開立之真實發票、退款證明書、玉山銀行匯入匯款通知單，並已提出與M公司人員之追討紀錄，足以作為系爭車輛完稅價格之計算根據，原判決卻逕以第三人瓏賓汽事有限公司（下稱瓏賓公司）匯出之CAD78,500認定系爭車輛之單價，縱經上訴人提出事證說明該匯款金額中僅CAD63,600為車價，原判決仍維持原處分、

訴願決定，原判決認事用法，實有違反經驗法則、論理法則及證據法則，並有判決理由不備及判決理由矛盾，而有判決違背法令之虞。

㈡對於上訴人與M公司之交易過程，上訴人於原審已多次主張懇請原審囑託駐外單位函詢M公司下列事項：「㈠M公司是否曾於2021年4月間出售引擎號碼為『W1N4M5BB1MW119169』之賓士GLB 35 AMG 4Matic SUV 汽車予義豐泰汽車有限公司？若有，出售汽車單價若干？㈡M公司是否曾於2022年8月間以『Maxeme Auto Lease LTD』名義，匯款CAD 12,140予義豐泰汽車有限公司？若有，請為此筆款項之匯款原因為何？」惟原審未予准許，剝奪上訴人於訴訟階段聲請調查證據之機會，此已有侵害上訴人訴訟權限之虞。又M公司為加拿大公司，上訴人與M公司與其僅為商業上交易之對象，上訴人因遭被上訴人認定有虛報系爭車輛價格因而導致M公司亦遭相關機關之訪談，以M公司從事汽車買賣之商業行為立場言，不喜與公家機關打交道，非難想像，更遑論現今已與無商業往來之上訴人，實難期待能自行向M公司取得本件或要求出具更充分之資料供法院參酌，則原審更應准許上訴人於原審之調查證據聲請抑或自行職權囑託駐外單位函詢M公司或函詢加拿大稅務局，原審捨此不為，確有違行政訴訟法第125條第1項、第133條之應依職權調查規定，而有判決不備理由之違背法令。

㈢依財政部關務署111年4月11日台關稽字第1111004520號函（下稱111年4月11日函）修正之進口舊汽車核估作業要點第四點計算上訴人所進口之系爭車輛價格，亦應僅有約CAD 53,370，原判決逕以被上訴人所執之2021年9月9日玉山銀行匯出匯款申請書上所載之CAD 78,500，認定系爭車輛價格即為CAD 78,500，並未要求被上訴人提出其他關於系爭車輛價格之標準與參考依據，已有證據法則之違反，而有判決違背法令之虞。

㈣被上訴人對於系爭車輛之實際交易價格，未根據客觀及可計量之資料，亦未就交易型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整，復未按國內銷售價格核定，更未得依據查得之資料，以合理方法核定，已有違關稅法第29條至35條之規定，更與納稅者權利保護法第11條、第1、2項規定相悖。

㈤綜上所述，聲明求為判決：

1.原判決廢棄。

2.原處分、復查決定及訴願決定均撤銷。

3.訴訟費用由被上訴人負擔。

四、本院查：

㈠行政訴訟法第189條第1項及第3項規定，行政法院為裁判時，除別有規定外，應斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，依論理法則及經驗法則判斷事實之真偽；依此判斷而得心證之理由，應記明於判決。據此，構成行政法院判斷事實真偽之證據評價基礎，乃全辯論意旨及調查證據之結果。基於行政訴訟之職權調查原則(行政訴訟法第125條第1項及第133條)，法院必須充分調查為裁判基礎之事證以形成心證，法院在對全辯論意旨及調查證據之結果為評價時，應遵守兩項要求，一是「訴訟資料之完整性」，二是「訴訟資料之正確掌握」。前者乃所有與待證事實有關之訴訟資料，都必須用於心證之形成而不能有所選擇，亦即法院負有審酌與待證事實有關之訴訟資料之義務，如未審酌亦未說明理由，即有不適用行政訴訟法第125條第1項、第133條之應依職權調查規定，及判決不備理由之違背法令；後者乃對已充分調查之證據結果為評價時，違反論理法則及經驗法則，致認定事實與證據資料不符，亦構成同法第243條第1項所謂判決適用論理法則及經驗法則不當之違法。上開規定，依同法第263條之5規定，於高等行政法院上訴審程序準用之。復適用法律為法院之職責，法院應就其依卷內資料所確定之事實，依職權尋求、發現，並就當事人具體紛爭所應遵循之規範予以適用，不受當事人主張之法律見解所拘束，並應行使闡明權，使當

事人得為事實上及法律上適當完全之辯論，及令其陳述事實、聲明證據，或為其他必要之聲明及陳述；其所聲明或陳述有不明瞭或不完足者，應令其敘明或補充之。行政法院對有利於當事人之事實或證據，如果有應調查而未予調查之情形，或未令當事人陳述事實、聲明證據、為其他必要之聲明及陳述，如所聲明或陳述有不明瞭或不完足者，未令其敘明或補充者，其判決即有違背上述法令情事

㈡按「（第1項）從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。（第2項）前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格。（第3項）進口貨物之實付或應付價格，如未計入下列費用者，應將其計入完稅價格：一、由買方負擔之佣金、手續費、容器及包裝費用。……五、運至輸入口岸之運費、裝卸費及搬運費。六、保險費。（第4項）依前項規定應計入完稅價格者，應根據客觀及可計量之資料。無客觀及可計量之資料者，視為無法按本條規定核估其完稅價格。（第5項）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，視為無法按本條規定核估其完稅價格。」「進口貨物之完稅價格，未能依第29條規定核定者，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貨物之交易價格核定之。核定時，應就交易型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整。」「進口貨物之完稅價格，未能依第29條及前條規定核定者，海關得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交易價格核定之。核定時，應就交易型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整。前項所稱類似貨物，指與該進口貨物雖非完全相同，但其生產國別及功能相同，特性及組成之原材料相似，且在交易上可互為替代者。」「進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條及前條規定核定者，海關得按國內銷售價格核定之。」「進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條、第

32條及前條規定核定者，海關得按計算價格核定之。」「進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31條、第32條、第33條及前條規定核定者，海關得依據查得之資料，以合理方法核定之。」關稅法第29條、第31條、第32條、第33條第1項、第34條第1項、第35條定有明文。準上可知，作為海關對從價課徵關稅之進口貨物，核定其完稅價格依據之價格，依序為進口貨物之交易價格、同樣貨物之交易價格、類似貨物之交易價格、國內銷售價格、計算價格、依據查得之資料，以合理方法核定之。再按關稅交易價格制度，固建立在公開市場自由競售價格之基礎上，而以買賣雙方自動成立之價格為估價依據；惟所謂交易價格係指進口貨物由輸出國出口銷售至我國實付或應付之價格，亦即不論已否支付，或以任何方式支付均包括之。故為查明進口貨物之正確價格，確保國家課稅，並保護國內產業，其由進口人提出之進口單據固為估價之參考文件，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懷疑者，得視為該貨品無法按其交易價格核估完稅價格，而由海關依規定予以調整之；換言之，依據關稅法第29條第5項規定，海關並非需至證明進口人提出之交易文件確屬虛偽不實之程度，始得調整不依據進口人提出之交易價格資料核定，而是基於專業之審查，由進口人負相當之協力義務後，海關仍具合理懷疑時，即可依據關稅法第31條以下規定另行核定其完稅價格，藉以避免買賣雙方藉國際貿易稽查不易之特性而低報價格，逃避稅負，俾達到公平合理課稅之目的。再按「本法第35條所稱合理方法，指參酌本法第29條至第34條所定核估完稅價格之原則，採用之核估方法。依本法第35條規定以合理方法核定完稅價格時，不得採用下列各款估價方式或價格：一、在我國生產貨物之國內銷售價格。二、兩種以上價格從高核估之關稅估價制度。三、貨物在輸出國國內市場之銷售價格。四、同樣或類似貨物依本法第34條規定核定之計算價格以外之生產成本。五、輸往

其他國家貨物之價格。六、海關訂定最低完稅價格。七、任意認定或臆測之價格。」關稅法施行細則第19條亦定有明文。前開規定意旨係指海關於適用關稅法第35條核估完稅價格時，依據所查得之資料，以合理方法核定完稅價格，應儘可能貼近買賣雙方實際交易價格，即買賣雙方在常規交易狀態下所可能約定出來之價格為依歸，不得以任意認定或主觀臆測之價格核估。又「核估進口舊汽車之完稅價格，應依進口地關稅局就實到貨物認定之型式年份（MODELYEAR）及配備等，適用關稅法第29條至第35條規定辦理。」「進口舊汽車適用關稅法第35條規定核估完稅價格者，得依下列方法辦理：㈠價格檔中查有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者，以該離岸價格扣減折舊，另加運費及保險費計算完稅價格。但自北美地區進口之舊汽車，如價格檔中查無相同型式年份之同樣或類似新車離岸價格者，得按KBB所列相同型式年份新車批發價格（DEALERINVOICE第3欄價格）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TRADE-IN價格比較，從低核估。㈡參考輸出國之舊車行情，另加運費及保險費計算完稅價格。㈢參據代理商、專業商、汽車商業公會提供之行情價格或辦理鑑價。」「進口舊汽車之折舊年份，以運輸工具進口日所屬之年份起算，其計算方式及折舊率如附表。」「進口國外自用舊汽車，其完稅價格之核估，適用本要點第2、3、4點之規定。」核估要點第2點、第3點、第4點及第8點分別定有明文。參照上開規定可知，適用關稅法第35條規定核估進口舊汽車完稅價格時，因進口舊汽車個案車種、車況、進口人及進口態樣均不相同，是核估要點第3點乃訂定第1款至第3款不同核定方式，授權海關依據個案進口態樣及所調查之證據，並斟酌具體案件事實上之差異，以較合理及接近該車輛之實際交易價格為目的，採用不同之核估方式，尚符合關稅法施行細則第19條之規範意旨（最高行政法院106年度判字第587號判決意旨參照）。

㈢經查，上訴人於原審聲請囑託駐外單位函詢M公司下列事項：「1.貴公司是否曾於2021年4月間出售引擎號碼為『W1N4M5BB1MW119169』之賓士GLB 35 AWG 4Matic SUV汽車予義豐泰汽車有限公司？若有，出售汽車單價若干？2.貴公司是否曾於2022年8月間以『Maxeme Auto Lease LTD』名義，匯款CAD 12,140予義豐泰汽車有限公司？若有，請問此筆款項之匯款原因為何？」，其待證事實則為因系爭車輛之實際交易價格及退款情況，M公司自應知之甚詳且足為信憑，自有詳為調查之必要等情（見原審卷第117頁至第119頁），經原判決以本件業經被上訴人透過駐外單位協查而未獲M公司回覆，而上訴人與M公司同樣身為本件交易之一方，本得就其有利之主張提出本件相關交易文件，卻始終未予提出，難認有依上訴人所請函詢之必要為由，而未加以調查（見本院卷第24頁）。然查，被上訴人透過駐外單位僅查詢上訴人自加拿大進口系爭車輛之實際交易價格之事實（見原處分卷1第87頁），對於上訴人所聲請囑託駐外單位函詢M公司是否曾於2022年8月間以「Maxeme Auto Lease LTD」名義，匯款CAD 12,140予上訴人？若有，此筆款項之匯款原因為何？等事實，並未加以查詢。惟此筆匯款CAD 12,140，若為上訴人所主張係系爭車輛之退款為真，則系爭車輛之實際交易價格將有所變動，此攸關原處分之合法性，而原判決逕以上述理由，駁回上訴人此部分調查證據之聲請，稍嫌速斷，自有未盡調查義務及判決不備理由之違法。

㈣次查，上訴人曾於原審陳報系爭賓士GLB 35 4MATIC型號之車輛於加拿大賓士經銷商2022年（21/22年式）之售價亦僅為CND 59,300（見原審卷第157頁至第159頁），相較被上訴人所認定之CAD 78,500，差距足有CAD 19,200之多。而系爭車輛可否依財政部關務署111年4月11日函修正之進口舊汽車核估作業要點第四點規定，計算上訴人所進口之系爭車輛價格？原審並未加以調查，故原審就此攸關本件事實關係重要事證，既未予調查，又未說明理由，即有不適用行政訴訟法

第125條第1項、第133條之應依職權調查規定，及判決不備理由之違背法令。

㈤綜上，原判決既有上述未盡職權調查義務，以及理由不備之違背法令事由，且其違法情事足以影響判決結果，上訴論旨指摘違背法令，求予廢棄，為有理由，並因本件事證尚有未明，本院無從自為判決，有由原審再行調查審認之必要，爰將原判決廢棄，發回原審即本院地方行政訴訟庭另為適法之裁判。

五、據上論結，本件上訴為有理由，爰判決如主文。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　4　　月　　2　　日

審判長法　官　蕭忠仁

法　官　羅月君

法　官　許麗華

上為正本係照原本作成。

不得上訴。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　4　　月　　2　　日

書記官　劉道文