臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第六庭
114年度高上字第11號

上　訴　人　蘭灣國際貿易有限公司

代　表　人　宋俊鋒
訴訟代理人　蔡惠琪律師
被 上訴 人　財政部關務署基隆關

代　表　人　吳慧燕
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，上訴人不服本院地方行政訴訟庭中華民國114年1月8日112年度地訴字第63號判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

事實及理由

一、本件行政訴訟上訴後，上訴人代表人由陳維徵變更為宋俊鋒，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟（本院卷第99頁），核無不合，先予敘明。

二、上訴人委由宏萊報關行於民國111年7月19日向被上訴人申報美國進口德國產製2019年BMW M850i xDrive舊汽車1輛（進口報單號碼：第AW/D2/11/569/A0005號，下稱系爭車輛），申報價格CFR USD 65,100/UNT，電腦核列以文件審核（C2）方式通關，被上訴人依關稅法第18條第2項規定，准上訴人繳納保證金新臺幣（下同）135萬1,710元及營業稅14萬8,290元後，先行驗放，事後再加審查。嗣被上訴人據查價結果，以111年12月28日基普五補字第0111031562號函（下稱原處分），依關稅法第35條規定，改按FOB USD 91,000/UNT核估完稅價格，核定應納稅費209萬5,874元，以上開保證金

抵繳後，應徵稅費計59萬5,874元（包括貨物稅9萬4,123元、營業稅6萬1,047元、推廣貿易服務費1,096元及特種貨物及勞務稅43萬9,608元）。上訴人不服原處分，申請復查，經被上訴人以112年5月25日基普五字第1121000571號復查決定書（下稱復查決定）駁回後，提起訴願，亦遭財政部以112年9月21日台財法字第11213929530號（案號：第11200527號）訴願決定書（下稱訴願決定）駁回，上訴人仍不服，提起行政訴訟，經本院地方行政訴訟庭以114年1月8日112年度地訴字第63號判決（下稱原判決）駁回，上訴人猶不服，遂提起本件上訴。

三、上訴人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。

四、上訴意旨略以：

(一)系爭車輛係2019年出廠，廠牌為BMW、車款為M850i xDrive之進口車輛。至First Edition僅係就車身顏色、內裝顏色、中控檯飾板、排檔桿等，選擇搭配較高等級配備套件之版本，其渦輪引擎、變速箱、底盤、車架等其他制式規格，均與M850i xDrive相同，故系爭車輛本質上仍為M850i xDrive車款。再者，交通部督導之財團法人車輛安全審驗中心，針對系爭車輛進行車輛型式安全審驗，亦記載車輛型號為M850i xDrive，有該中心核發之交通部少量車型安全審驗合格證明可佐。此外，交通部監理所就系爭車輛所核發之行車執照及登載之車籍資料，其形式均載為M850i xDrive，堪認系爭車輛確為M850i xDrive車款。

(二)原判決卻以汎德股份有限公司（下稱汎德公司）之2份回函為據，認定一般車款之車子經選配First Edition Package後即成為不同車款，故系爭車輛為BMW FS車款，非BMW一般車款等語。惟汎德公司係函復稱，該車型分為「常規版本」、「限量版本」等語，未曾明確表示二者屬不同車款，汎德公司或原廠官網未以各版本即屬不同車款為分類。反係前開汎德公司回函之說明正與上訴人車款之下另分各式版本

之主張一致，原判決未就上開函覆內容，有利於上訴人部分，敘明不可採信之理由，自有判決不備理由之當然違背法令。

(三)再者，原判決先於理由中說明系爭車輛不論係BMW一般車輛選配First Edition Package或為BMW FS車款，均不影響完稅價格之認定，卻又將系爭車輛定性為BMW FS車款（即非BMW一般車款）後，排除適用行為時進口舊汽車核估作業要點（下稱行為時核估要點）第3點第1項第2款規定。然上訴人之所以主張車輛各種「版本」並非「車款」，此乃涉及核估要點之適用順序，影響完稅價值之計算甚鉅，亦即如非少量車款可適用行為時核估要點第3點第1項第2款本文。是原審錯誤認定系爭車輛為有別於BMW M850i xDrive一般車款之特殊車款，復將之排除適用行為時核估要點第3點第1項第2款，依序依第3款核定完稅價格，自屬適用行為時核估要點第3點不當之判決違背法令。

(四)上訴人不否認First Edition Package提升系爭車輛之價值，亦未主張不得將First Edition Package計入系爭車輛價值計算，實則行為時核估要點第3點第1項第2款對於選配之附加價值亦有其認定方式，並非適用該款規定即係對選配之附加價值略而不計。再由行為時核估要點已於113年8月21日修正，刪除第3條第1項第2款但書中「少量車」可知，少量車款之認定有其困難，且過度適用造成徵納雙方爭議，對於納稅義務人顯然不公。而原審仍擴大解釋該款但書少量車之定義，致限縮該款適用範圍，實亦有違課稅公平及貫徹正當法律程序，核屬適用行為時核估要點第3點不當之判決違背法令。

五、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

(一)系爭車輛車款全球限量400台，排檔刻印First Edition 1/400，外觀車色係採用Frozen Barcelona Blue Metallic車漆及配備代碼XC7為First Edition車款專屬，且該車為0000年0月生產，全世界生產量僅400輛，當時臺灣代理商汎德公司

僅進口5輛。就行為時核估要點第3點第3項之規範，該車的確屬於少量車，且依前開該車之內裝而言，顯與BMW一般車屬於不同車型，價格也較高。然本件無論是否為少量車，其所認定相關稅額之方式，既然不能適用關稅法第25條之規定，則應回歸適用關稅法第35條之規範，計算應稅價額，也就是說不管管理要點之少量車規範是否刪除，其計算方式仍未有所改變，不能以少量車之規定既經刪除，則本件計算應回歸BMW一般車型為其主張。而本件車款既然屬於BMW FS車款，且為2手車，則應以BMW FS二手車之相關價值計算。

(二)依系爭車輛報關時檢附之應行申報配備明細表，載明BMW M850i xDrive Coupe First Edition，國內代理商建議售價780萬元。另查相關網站，同車身號碼之車輛於111年3至4月美國拍賣成交價格約USD 91,295至94,495，被上訴人查價後，一關稅法第35條之規定改按FOB 9萬1,000美元核估完稅價格，並未違反關稅法第35條之規定，亦未違反同法施行細則第19條之規定。是以，本件核定稅額並無違誤，原判決將訴願決定及原處分均予維持，駁回上訴人之訴。

六、本院經核原判決駁回上訴人於原審之訴，並無違誤，茲就上訴理由再予補充論述如下：

(一)按關稅法第29條第1、2、5項規定：「（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。」第31條第1項規定：「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。」第32條第1項規定：「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。」第33條第1、3項規定：「（第1項）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。（第3項）第1項所稱國內銷售價格，指該進口貨物、同樣或類似貨物，於該進口貨物進口時或進口前、後，在國內按其輸入原狀於第一手交易階段，售予無特殊關係者最大銷售數量之單位價格核計後，扣減下列費用計算者：……」第34條規定：「（第1項）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。（第2項）前項所稱計算價格，指下列各項費用之總和：一、生產該進口貨物之成本及費用。二、由輸出國生產銷售至中華民國該進口貨物、同級或同類別貨物之正常利潤與一般費用。三、運至輸入口岸之運費、裝卸費、搬運費及保險費。」第35條規定：「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。」又關稅法施行細則第19條規定：「（第1項）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。（第2項）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：……二、兩種以上價格從高核估之關稅估價制度。……七、任意認定或臆測之價格。」

(二)財政部關務署為核估進口舊汽車完稅價格需要，訂定之行為時核估要點第2點規定：「核估進口舊汽車之完稅價格，應依進口地海關就實到貨物認定之型式年份（MODEL YEAR）及配備等，適用關稅法第29條至第35條規定辦理。」第3點第1、3項規定：「（第1項）進口舊汽車適用關稅法第35條規定核估完稅價格者，依下列順序辦理：㈠參酌關稅法第29條至第34條所定核估完稅價格之原則，在合理範圍內，彈性運用核估完稅價格。㈡如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。自北美地區進口之舊汽車，如查

無前述離岸價格，即按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，須與美國J.D.POWER舊汽車行情雜誌上所列AVERAGE TRADE-IN價格比較後，從低核估。但改裝車、手工製造車、少量車及其他具保值性之特殊車輛不適用本款規定。㈢參考駐外單位提供之輸出國出口行情，另加運費及保險費計算完稅價格，或參據向國內代理商、專業商、汽車商業公會詢得之行情價格核估。㈣以其他合理方法查得之價格核估。（第3項）第1項第2款但書所稱少量車，指每年全世界生產量在10,000輛以下且於我國前一年度銷售量在300輛以下之車款；所稱低折舊之車款，指同型式年份舊汽車J.D.POWER雜誌折舊率為附表一折舊率一半以下之車款。」是以，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，均在核估範疇之內。又行為時核估要點第3點第1項各款有適用順序之限制，其中第2款規定，須以非屬同款但書所稱的少量車為適用前提，如符合行為時核估要點第3點第3項所定義的少量車，即無從適用行為時核估要點第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。

(三)經查：

1.上訴人於111年7月19日報運自美國進口之系爭車輛，為德國產製2019年BMW M850i xDRIVE舊汽車，申報價格為CFR USD 65,100/UNT，經駐美國代表處經濟組查證，報單申報之賣方（CAR2TW INC.）代表人陳維徵，與上訴人本件起訴時之代表人王中玲為夫妻，系爭車輛於同年7月19日(國外出口日期為同年6月16日)進口申報價格為FOB USD 64,200(CFR USD 65,100)，但系爭車輛於111年3月底至4月份在美國拍賣成交價格約USD 91,295至94,495等節，有系爭車輛進口報關單、駐美國代表處經濟組110年12月21日110F4285號函、CAR2TW INC.在美國加州電子申報之公司登記資料、全戶戶籍資料查詢結果、車輛拍賣價格紀錄（原審卷第15頁、原處分卷四第27-32、33-36頁），可證上訴人申報系爭車輛價格明顯偏

低。經函請駐外單位洽詢美國Perfect Auto Collection公司協助確認與系爭車輛之車身號碼相符之同車款交易價格等，惟未獲復，亦有駐美國代表處經濟組112年2月2日經美字第1120000102號函可參（原處分卷四第18頁），足徵被上訴人未查得與系爭車輛相同款式車輛之價格資料，上訴人復未能提供相關交易資料，證明其交易價格接近關稅法施行細則第14條第3項第1款至第3款所定價格，且未提出說明。被上訴人對上訴人申報價格之真實性仍有合理懷疑，依關稅法第29條第5項規定，視為無法依該條規定核估完稅價格。且系爭車輛為進口舊汽車，因車輛使用狀況及配備各有不同，無法依關稅法第31條規定，按其出口時或出口前、後銷售至我國「同樣貨物之交易價格」核定，亦無法依同法第32條規定，按該貨物出口時或出口前、後銷售至我國之「類似貨物之交易價格」核定完稅價格。又系爭車輛為有特定配備之進口舊車，進口數量僅系爭車輛1台，使用狀況特定，無從以銷售數量認定與系爭車輛同樣或類似車輛之國內銷售價格，無法適用關稅法第33條規定，按國內銷售價格核估系爭車輛之完稅價格。且系爭車輛為舊汽車，無從計算關稅法第34條第2項所列各項費用之總和後，依同條第1項計算核定完稅價格。從而，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車輛完稅價格，為合法有據。

2.次查，原審函詢汎德公司，經該公司函復略以：系爭車輛為0000年0月生產之First Edition限量版本，全世界生產量僅400輛，該公司僅進口同車型5輛等節（原審卷第275頁），為原審依職權調查證據之結果，核與卷證資料並無不符，可證系爭車輛屬行為時核估要點第3點第3項定義的少量車，是以，系爭車輛無法適用行為時核估要點第3點第1項第2款規定核估完稅價格，乃依同項第3款規定，參據向專業商詢得之行情價格核估，於法即無不合。原審持相同見解，論明：依系爭車輛報關時檢附之應行申報配備明細表，載明BMW M850i xDrive Coupe First Edition，國內代理商建議售價78

0萬元。另查相關網站，同車身號碼之車輛於111年3至4月美國拍賣成交價格約USD 91,295至94,495，被告查價後，依關稅法第35條之規定改按FOB 9萬1,000美元核估完稅價格，並未違反關稅法第35條之規定，亦未違反同法施行細則19條之規定，並無違誤，業已詳述其得心證之理由及認定之依據，且就上訴人指摘被上訴人以系爭車輛屬行為時核估要點第3點第1項第2款但書所稱少量車，而排除該款本文適用，係屬違法一節，敘明不足採取之理由，核無違反證據法則、經驗法則或論理法則，亦無判決適用法規不當、不適用法規、理由不備或理由矛盾等情事。原判決據以維持原處分及訴願決定，駁回上訴人在第一審之訴，揆諸前揭規定及說明，於法並無不合。

3.再查，上訴意旨所指交通部督導之財團法人車輛安全審驗中心、交通部監理所，就系爭車輛所登載之形式均為M850i xDrive，堪認系爭車輛確為M850i xDrive車款云云，無非就原審關於系爭車輛車款屬行為時核估要點第3點第2項但書，及同點第3項少量車之事實認定、證據取捨等職權行使事項，指摘為不當，及執其已於原審提出、業經原判決論駁不採之主張，重複爭議，並非可採。

七、綜上所述，上訴意旨所指各節，無非屬上訴人執一己主觀見解，就原審依職權所為證據取捨暨認定，再予爭執，均不足採。從而，原判決並沒有上訴人所指有違背法令的情形，上訴意旨指摘原判決違背法令，請求判決廢棄，並撤銷訴願決定及原處分，為無理由，應予駁回。

八、結論：本件上訴為無理由。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　10　　月　　30　　日

審判長法　官　楊得君

法　官　楊蕙芬

法　官　高維駿

上為正本係照原本作成。

不得上訴。

中　　華　　民　　國　　115　　年　　10　　月　　30　　日

書記官　吳宜遙