臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第三庭
112年度地訴字第59號
114年5月14日辯論終結

原　　告　義豐泰汽車有限公司
000000000000000000
代　表　人　金偉
訴訟代理人　王可文律師
　　吳勇君律師
被　　告　財政部關務署基隆關
000000000000000000
代　表　人　張世棟
訴訟代理人　鐘昀珊

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112年8月15日台財法字第11213928230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

壹、程序事項：

本件被告代表人原為陳世鋒，於訴訟繫屬中變更為張世棟，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟（本院卷第75-80頁），核無不合，應予准許。

貳、實體事項

一、爭訟概要及相關證據：

原告委由公誠報關有限公司於民國110年11月12日申報自加拿大進口墨西哥產製之2021年MERCEDES-BENZ AMG GLB35 4MATIC舊汽車1輛（下稱系爭車輛，車身號碼：W1N4M5BB6MW137036號），原申報單價為CFR CAD 63,800/UNT(進口報單號碼：第AW/BC/10/352/06288號，答

辯狀卷1第1頁)，經被告電腦審核，通關方式核列以人工查驗(C3M)方式通關，並依關稅法第18條第2項規定，准原告繳納保證金新臺幣（下同）690,722元及營業稅105,278元後，先予放行。嗣被告參據查價結果，按查得系爭車輛實際交易價格CFR CAD 78,500/UNT核估完稅價格(答辯狀卷1第65頁)，並審認原告繳驗不實發票、虛報進口貨物價值、逃漏稅款之違章成立，且於裁罰處分核定前未補繳稅款或同意以足額保證金抵繳應納關稅額，被告乃依海關緝私條例第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之裁罰規定，按所漏關稅額處2倍之罰鍰計115,608元，並分別依同條例第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款及貨物稅條例第32條第10款等規定，追徵關稅、貨物稅、營業稅等進口稅款，共計179,091元（含關稅57,804元、貨物稅97,029元、營業稅24,258元）；另逃漏營業稅與貨物稅部分，依營業稅法第51條第1項第7款、貨物稅條例第32條第10款及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表之規定，分別按所漏營業稅額處1.5倍之罰鍰36,387元，及按所漏貨物稅額處2倍之罰鍰計194,058元，而於111年8月29日作成111年第00000000號處分書（罰鍰及追補繳稅額合計525,144元，下稱原處分，本院卷第21-26頁）。原告不服，向被告申請復查而未獲變更(復查決定書見本院卷第27-34頁)，復提起訴願，亦遭駁回(訴願決定書見答辯狀卷1第51-63頁)。原告仍不服，遂提起本件行政訴訟。

二、原告起訴主張及聲明：

㈠被告以110年9月9日第三人瓏賓汽車有限公司(下稱瓏賓公司)經玉山銀行匯出CAD 157,000元中之CAD 78,500元，認定系爭車輛之實際交易價格為CFR CAD 78,500/UNT，而認原告繳驗不實發票、虛報進口貨物價值與逃漏稅之行為，實有違誤。原告雖委請瓏賓公司支付CAD 78,500元予賣家MAXEME AUTO INTERNATIONAL TRADING LTD.（下稱M公司），然其中

僅有CAD 63,800/UNT為車價，其餘金額為預定車輛訂金CAD 10,000元、文件手續費CAD 1,000元及押金/退稅CAD 3,774元。而M公司已於111年8月9日將上開預定訂金、押金/退稅合計CAD 13,770元匯還予原告，足見上開金額不得列入核定交易價格，有原告提出之買賣契約、退款憑證及匯入款通知單為憑，然被告竟仍以匯款金額認定系爭車輛之完稅價格，要求原告補稅及繳付罰鍰，實有可議。

㈡因新冠疫情影響全球車用晶片短缺，致車輛供不應求，原告遂於本次交易中預先支付訂金CAD 10,000元，向M公司預定西元2022年式之賓士GLB35車輛，然M公司嗣後告知無法保證為原告保留車輛，而於111年8月9日將此筆「預定下年度車輛訂金」款全數退還予原告，即M公司開立之退款證明書所載「Deposit refund of 22 years GLB35 10000」。儘管原告曾與M公司交易過多輛汽車，然僅有系爭車輛交易時點特殊，正處全球汽車量少時期，為向M公司搶得車輛進口販售，而同意相關政策措施，如預付下年度車輛訂金、押金制度等。又原告為臺灣本地車輛買賣之小型企業，不熟加拿大境內汽車買賣等業務，始輾轉委由該地之M公司協助購車，再轉賣予原告。於本次交易中M公司僅粗略說明，倘其遭加拿大政府追討額外稅金或費用時，此筆費用將由原告支付，故要求原告於車價外，再預付一筆類似臺灣法律所稱「押金」，倘嗣後確認M公司未遭追討額外費用，便會全額退還等語，原告不諳加國稅法法規，遂同意繳付系爭買賣契約書上所載「Deposit(押金)/Tax Refund(退稅) 3774」。而此筆「押金/退稅」款業經M公司於111年8月9日全數退還原告，即M公司開立退款證明書上載「Tax deposit refund(退稅押金) 3770」。又原告不諳加國交易常規，M公司於本次交易要求車價外，另支付類似「文件手續費」作為M公司轉售系爭車輛必須準備閱讀各種文件之對價，且稱此為美加地區之交易慣例，此為買賣契約所載「Document Fee(文件手續費) 1000」。又前開退款項目，不論押金/退稅或預定車

輛訂金，均需由M公司等待第三方機關行號最終處理結果，始能決定是否退還，不僅申請退還單位繁雜，且涉及跨國交易，退款時間長短取決於M公司及第三方機關行號之作業時間，非原告能置喙。

㈢系爭車輛之價格確如M公司西元2021年10月18日所開立予原告之發票僅為CAD 63,800元，加計上開退款項目總額CAD 14,774元後，為CAD 78,574元，經雙方磋商後M公司同意折價收取CAD 78,500元，足徵系爭發票金額確足以作為系爭車輛完稅價格之根據，並非虛偽假造。若原告真持虛偽發票以逃漏稅捐，應當尋人頭匯款或分次付款，以免被告追查真實金流，然原告不僅未分次付款、使用關係緊密之公司代為匯款，更直接於匯款單標註系爭車輛之引擎號碼，彰顯原告並無逃漏稅捐之意，發票確實真實。

㈣原告於系爭交易匯款予M公司CAD 78,500元，其中預定訂金CAD 10,000元、押金/退稅 3,774元等項，經M公司於111年8月9日全額退款，顯非關稅法第29條所稱「實付或應付之價格」，自不能列為核定交易價格項目。另本院若認文件處理費CAD 1,000元屬關稅法第29條第3項第1款所定範疇，請參酌財政部97年8月11日台財關字第09700325030號令、99年3月17日台財稅字第09904038370號令、98年3月11日台財稅字第09800062780號令意旨，認原告並非偽造、變造或繳納不實之發票或憑證，原告實因不諳法律，誤信M公司說明而誤認此筆收費無須申報，且漏報金額僅CAD 1,000元，准改對原告為補稅處分，撤銷前開海關緝私條例、貨物稅條例、營業稅法之裁罰處分。

㈤原證9為本院112年度地訴字第60號案件向加拿大稅務局函詢M公司有無退稅資料等相關資訊，原證9足徵加拿大各省確有課徵5%、13%、15%不等之銷售/消費協調稅(HST)，且在符合相關規定下，產品服務稅(GST)及銷售/消費協調稅(HST)確實可申請退稅，故原告主張M公司要求須於買賣車價外，再預付一筆類似臺灣法律所稱「押金」，倘M公司嗣後確認未

遭追討額外稅金或相關費用便會全額退還等語，並非虛構。

㈥系爭車輛相同型號之車輛於加拿大賓士經銷商2022年(21/22年式)之售價僅為CAD 59,300元，相較被告所認定系爭車輛為CAD 78,500元，差距有CAD 19,200元之多，可認原告主張系爭車輛購買價為CAD 63,800元非虛，又依111年4月11日修正之進口舊汽車核估作業要點(下稱核估作業要點)第4點規定，系爭車輛為西元2021年產製並同年報關進口，折舊率應為10%，若以隔年度較高之加拿大賓士經銷商2022年(21/22年式)之售價CAD 59,300元計算，折舊後之價格應為CAD 53,370元，被告卻認定以CAD 78,500元為完稅價格，顯然核定過高。

㈦原告係於西元2021年始與M公司進行交易，系爭車輛為向M公司購買之第2臺車，非屬需預付車款之新車，故之前未有預付定金之情事。此後原告僅再向M公司購買車身號碼末4碼為9169及5012之汽車。另因原告曾向M公司訂購甲車並已先付款，在甲車尚未取得前，M公司表示有車身號碼末4碼5012之車輛可立即出口給原告，並可待取得甲車後再找補金額，惟後續M公司並未出口甲車予原告，並稱甲車遭委託購車之人捲款潛逃，嗣M公司也未向原告追討車身號碼末4碼5012車輛之款項，故無該車匯款資料，之後原告未再與M公司交易。

㈧原告提出原證6買賣契約書、原證7由M公司開立之發票、原證10加拿大賓士經銷商官網資料，已足證系爭車輛交易價格確為CAD 63,800元，被告單以匯款單乙紙逕認系爭車輛價格為CAD 75,800元，有違關稅法第29條至第35條、納稅者權利保護法第11條第1項、第2項規定。換算原告主張之車價為新臺幣1,433,586元，加計原核定關稅250,877元、貨物稅421,115元、營業稅105,278元，系爭車輛車價及進口稅共計2,210,856元，原告以2,280,000元出售予瓏賓公司，經瓏賓公司以2,350,000元出售予第三人，縱將最終買賣視為原告出售予第三人，原告僅獲利139,144元。惟若以被告認定車價CAD 78,500元換算新臺幣為1,763,895元，加上以此核定

之關稅、貨物稅及營業稅，共計2,720,256元，高出系爭車輛於國內實際出售價格2,350,000元甚多，顯見被告核定價格絕非系爭車輛實際價格。

㈨聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

三、被告答辯及聲明：

㈠原告申報價格不能作為計算完稅價格之理由：

1.原告代表人委請前配偶尤瑞震（同為原告之股東）成立之瓏賓公司於110年9月9日匯予報單賣方M公司CAD 157,000元，並於電文附註欄位註記「2021 YEAR WHITE GLB35AMG(CAD00000) VIN:W1N4M5BB6MW137036」（下稱A車）及「2021 YEAR WHITE GLB35AMG(CAD00000) VIN:W1N4M5BB1MW119169」（下稱B車），其中A車所載資料核與系爭車輛之型號及車身號碼相符。

2.經駐外單位協查結果，因聯繫後迄未獲復，致無從自M公司處查證系爭車輛之實際交易價格及課稅與退稅情況。又原告雖主張所匯出之交易款項中包含1筆類似押金的金額（即買賣契約中CAD 3,774部分）以扣抵M公司遭加拿大政府追討額外稅金之用，惟根據加拿大稅務局（Canada Revenue Agency）官方網站資訊，應繳納貨品及服務稅（GST）或合併銷售稅（HST，即GST+PST〔省銷售稅〕）之貨物，自加國出口時通常為零稅率而無須納稅，系爭車輛既由M公司售予原告，即屬出口貿易，自無應納稅金，原告所言實與加國法規有所矛盾。

3.為釐清交易情形，原告之代表人金偉（下稱金君）及其委任之吳勇君律師（下稱吳律師）分別於111年4月7日及同年12月8日向被告說明，金君主張本案實際交易價格即為報稅申報之金額，至有關本案預付押金金額如何計算、是否有其他案例可作為交易慣例之證明、系爭車輛在加國交易過程中是否有課稅及出口後是否有退稅、其稅目稅率為何等相關問題，經吳律師表示將請原告於111年12月18日前提供相關交易資料，惟被告迄未獲復。

4.原告就系爭車輛之價格僅提出M公司開立之退款證明書及金融機構之匯入匯款通知書為證，然該退款證明書上並無日期且非報關文件，原告主張之退款時間（2022年8月9日）亦與報關時間（2021年11月12日）相隔將近一年之久，再者，原告從未就國外押金及預購車輛訂金等事項舉證以實其說，僅稱該等費用為M公司粗略說明須支付之款項，然按一般交易慣例，任何買賣款項之主張皆有相應資料佐證，不可能僅憑賣方一面之詞，買方即無條件相信並付款，且一般消費者支付預購訂金時應有相關憑據為證，否則當買賣雙方發生消費爭議時，何以證明買方所支付之款項為訂金而非貨款，原告之說詞顯與交易常態相悖，加諸被告查得之匯款金流顯逾報關發票所載金額CAD 63,800，報關發票金額是否即為實際交易金額，M公司亦未答復或檢附相關收款憑證供核，故尚難逕認報關發票之金額即為本案實際交易價格。是以，原告繳驗報關發票，顯未完整表彰交易事實之全部，而有虛偽不實情形，核屬不實之發票。

5.綜上，金融機構提供之匯出匯款賣匯水單/交易憑證所載金額CAD 157,000（A、B車各為CAD 78,500）應為本案實際交易價格，被告爰依關稅法第29條規定，按查得實際交易價格CAD 78,500核估完稅價格，且因報關發票所載總金額僅係本件交易金額之一部而非實際交易價格，依100年1月25日台總政緝字第1006002367號函釋意旨，原告繳驗之報關發票與被告查得實際之交易價格不一致，審認原告報運貨物進口涉有繳驗不實發票，虛報貨物價值，逃漏進口稅款情事，核無違誤。

㈡末按行政罰法第7條第1項之規定，為確保進口稅捐核課之正確性，進口人負有誠實申報進口貨物價值與檢附真實文件之行政法上義務，藉以防止違章情事發生。原告所營事業含括國際貿易業，亦為國際貿易之當事人，且查於西元2020年至2022年間，原告自加國進口至臺灣車輛有5筆，而瓏賓公司則計有68筆，是原告對買賣標的之實際交易狀況與付款情形

當知之甚稔；另查M公司於2020年至2022年間自加國出口至臺灣之車輛高達57輛，顯見其具備買賣汽車之專業知識及豐富經驗，並非如原告所稱非專營汽車買賣事業，故無完整且有系統之交易標準流程供參。退步言，一般消費者購買商品時，尚且會就交易項目及金額進行確認並留存相關單據，何以原告與M公司間就系爭車輛如此高單價之交易，除了M公司所開立之買賣契約書及退款證明書外，再無任何得以佐證其他款項之資料，且該等預訂車輛訂金及押金/退稅款項總計高達CAD 13,774，原告在沒有任何資料得以查證之情況下，竟願意僅憑M公司粗略說明即予支付，顯悖於一般交易情形。據此，原告本應就交易之真實情況及相關文件誠實申報，卻不據實以報，明知報關時檢附之發票與其表徵之交易事實不一致，仍持憑報關，就本件繳驗不實發票，虛報貨物價值，逃漏進口稅款之違章，核屬明知並有意使其發生，難謂非出於故意之行為，主觀上具可歸責性，被告依法據以論處，與行政罰法第7條規定尚無不合。

㈢至原告主張漏報金額僅CAD 1,000元，請求准改對原告為補稅處分，撤銷前開海關緝私條例、貨物稅條例、營業稅法之裁罰處分云云，如若原告有先補繳或以押金補繳將可酌減，然被告發函予原告後，原告並未補繳；又原告係起訴後始要求補繳扣抵，如若允准將對其他相類案件廠商形成差別待遇。

㈣細究原證9加拿大稅務局之說明，退稅須以GST/HST退稅申請表提出申請，並附上發票、付稅證明及關於誤付金額等其他資訊，原告對系爭車輛在加國交易過程中是否有課稅及出口後是否有退稅、其稅目稅率為何等問題未置一詞，亦未提出其與國外賣方就退稅主體及退稅金額等相關約定文件，以實其說，顯與加國稅務局關於退稅申請須有書面資料乙節不符，是其主張CAD 3,774元為退稅金額，並不可採。另系爭車輛完稅價格之核定，係被告依關稅法第29條規定，按查得金融機構提供之匯出匯款申請書及交易憑證所載金額CAD

78,500元核估，與關稅法第35條、核估作業要點第3點、第4點規定無涉，另核估作業要點雖經財政部於113年8月21日修正，惟修正內容仍與本案適用關稅法第29條規定者無涉。

㈤聲明：原告之訴駁回。

四、爭點：

㈠原告主張系爭車輛完稅價格，應以瓏賓公司代原告匯出款項CAD 78,500元扣除M公司退還訂金CAD 10,000元、押金/退稅CAD 3,770元，而為CAD 63,800元，是否可採？原告有無繳驗不實發票、虛報進口貨物價格、逃漏稅等行為？

㈡被告對原告作成原處分追繳關稅、貨物稅及營業稅，並予以裁罰，是否適法？

五、本院之判斷

㈠本件應適用之法規：

1.關稅法

第17條第1項：「進口報關時，應填送貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之有關文件。」

第29條第1項、第2項、第3項：「（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。……」

第94條：「進出口貨物如有私運或其他違法漏稅情事，依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」

2.海關緝私條例

第37條第1項第2款、第3款：「報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處所漏進口稅額5倍以下之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：二、虛報所運貨物之品質、價值或規格。三、繳驗偽造、變造或不實之發票或憑證。」

第44條：「有違反本條例情事者，除依本條例有關規定處罰外，仍應追徵其所漏或沖退之稅款。但自其情事發生已滿5

年者，不得再為追徵或處罰。」

3.營業稅法

第41條：「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之規定辦理。」

第51條第1項第7款：「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處5倍以下罰鍰，並得停止其營業：七、其他有漏稅事實。」

4.貨物稅條例

第32條第10款：「納稅義務人有下列情形之一者，除補徵稅款外，按補徵稅額處3倍以下罰鍰：十、國外進口之應稅貨物，未依規定申報。」

5.行政罰法

第7條：「(第1項)違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。(第2項)法人、設有代表人或管理人之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之故意、過失。」

6.緝私案件裁罰金額或倍數參考表關於海關緝私條例第37條第1項第2款、第3款違章情形：「三、所漏進口稅額在新臺幣10萬元以下。處所漏進口稅額2倍之罰鍰。……」(雖於原處分作成後之112年6月20日修正為：「……三、所漏進口稅額在新臺幣10萬元以下。處所漏進口稅額2倍之罰鍰。但有下列情形之一者，處1.5倍之罰鍰：一、於裁罰處分核定前，已補繳稅款或同意已足額保證金抵繳。二、貨物於放行前申請退運出口經海關核准或以書面聲明放棄。……」而新增但書第2款減輕裁罰倍數之事由，然此部分修正規定與本件裁罰案情無關，對本件裁罰結果並無影響。)

7.稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表關於貨物稅第32條第10款：「三、經查屬故意有本款情形者。按補徵稅額處2倍之

罰鍰。……」

8.行為時（即112年10月25日修正前）稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表關於營業稅法第51條第1項第7款：「二、進口貨物逃漏營業稅者。按所漏稅額處1.5倍之罰鍰。……」（雖於112年10月25日酌作文字修正及項次變更，但裁罰倍數之實質內容並無變更，於本件裁罰結果並無影響。）

㈡納稅者權利保護法第7條規定：「……（第2項）稅捐稽徵機關認定課徵租稅之構成要件事實時，應以實質經濟事實關係及其所生實質經濟利益之歸屬與享有為依據。……（第4項）前項租稅規避及第2項課徵租稅構成要件事實之認定，稅捐稽徵機關就其事實有舉證之責任。（第5項）納稅者依本法及稅法規定所負之協力義務，不因前項規定而免除。……」第11條第2項規定：「稅捐稽徵機關就課稅或處罰之要件事實，除法律別有明文規定者外，負證明責任。」是稅捐稽徵機關就課稅處分之要件事實，負有客觀舉證責任。惟有關課稅要件事實，多發生於納稅義務人所得支配之範圍，稅捐稽徵機關掌握困難，為貫徹公平合法課稅之目的，因而要求納稅義務人就其所掌握及管領之課稅資料負協力義務，若納稅義務人未能履行其協力義務，應認稽徵機關對於課稅構成要件之證明程度得予減輕，法院得降低稽徵機關對稅捐構成要件該當之證明度，以認定事實。此既非客觀舉證責任分配之轉換，更與事實真偽不明，必須委諸客觀舉證責任分配以決定爭訟結果，有所不同。因此，稅捐稽徵機關倘對課稅要件提出相當證明，客觀上已足能證明當事人構成課稅要件事實之經濟活動，可使法院綜合所有證據而形成心證，如當事人予以否認，即應就其主張之事實提出證據，以動搖法院所為該當構成要件事實之認定。（最高行政法院112年度上字第457號判決意旨參照）

㈢經查，原告委由公誠報關有限公司於110年11月12日向被告報運自加拿大進口系爭車輛，進口報單並檢附以M公司為開立者於110年10月18日開立之商業發票（下稱系爭發票），發

票上除記載系爭車輛之年分、廠牌、型號及車身號碼外，僅記載價格為CAD 63,800元，而Taxrate、Sales Tax及Other等欄位均為空白，顯示系爭發票記載系爭車輛總價額為CAD 63,800元，即為原告之原申報價格，經原告繳納保證金690,722元及營業稅105,278元後，先予放行(答辯狀卷1第1-2頁)。另為確認系爭車輛之交易價格，被告函請我國駐美國代表處協查，經該處111年1月25日函覆略以：經以電話及電郵聯繫國外供應商M公司，請渠等協助確認實際交易價格及提供存檔資料供參，公司員工允諾將請負責人(Mr. Kent)回復，惟迄未獲復，嗣再電詢，則獲負責人不在辦公室、外出、開會中等推拖言詞(答辯狀卷1第68頁)。嗣經被告另查得支付系爭車輛價款之玉山銀行匯出匯款賣匯水單/交易憑證(答辯狀卷1第65頁)，係由原告公司代表人之前配偶尤瑞震為負責人之瓏賓公司為匯款人，於110年9月9日匯出總額CAD 157,000元予M公司，匯款分類名稱及編號為「701 尚未進口之預付貨款」，另於電文附註：「2021 YEAR WHITE GLB35AMG （CAD 00000） VIN ： W1N4M5BB6MW137036 」、「 2021 YEAR WHITE GLB35AMG(CAD 00000） VIN ： W1N4M5BB1MW119169」，其中「2021 YEAR WHITE GLB35AMG (CAD 00000） VIN：W1N4M5BB6MW137036」核與進口報單所載系爭車輛之年分、廠牌、型號及車身號碼均相符，被告復於111年4月7日訪談原告公司代表人，原告代表人除主張依實際報稅申報之金額為交易價格外，未提出相關交易文件，有原告公司代表人111年4月7日談話筆錄可按(答辯狀卷1第79-80頁)，而經被告改按查得實際交易價格即匯款金額CAD 78,500元核定系爭車輛完稅價格為1,763,895元，並審認原告繳驗不實系爭發票，虛報貨物價值，逃漏進口稅費，乃作成原處分追徵所漏關稅、營業稅及貨物稅並裁處罰鍰。嗣原告申請復查並提出買賣合約、退款證明書及匯入匯款通知書等件為證，主張系爭車輛價格為CAD 63,800元，加計預付2022年式車輛訂金CAD 10,000元、類似押金CAD 3,774元及

文件費用CAD 1,000元，再經與M公司磋商後合意僅需支付CAD 78,500元等節，並委任吳律師於111年12月8日代表原告接受訪談，雖稱就系爭車輛在加拿大課稅、出口退稅、稅目稅率、預付押金計算、交易慣例等疑點之相關資料將請原告於111年12月18日前提供，有吳律師111年12月8日談話筆錄可考(答辯狀卷1第82-84頁)，惟迄至復查決定作成前，原告均未提供前開有關資料供被告參酌。另被告於復查階段函請我國駐加拿大代表處經濟組協查系爭車輛自加拿大出口之稅務狀況，經復以：有關查證旨揭車輛之課稅與退稅情況，本組業洽繫M公司，然迄未獲復等語，有駐加拿大代表處經濟組112年1月5日加經字第1120000002號函可參(答辯狀卷1第66-67頁)。從而，被告依上開調查結果及關稅法第29條規定，以乙證8玉山銀行匯出匯款賣匯水單/交易憑證所示之A車匯款金額CAD 78,500元，作為原告進口系爭車輛之實付價格，據此核定系爭車輛完稅價格為1,763,895元，應認已盡其舉證責任而屬有據。

㈣至原告於本件訴訟中仍提出原證4退款證明書、原證5匯入匯款通知書、原證6買賣合約及原證7系爭發票為證，並主張如前，惟查：

1.從退款證明書及買賣合約之形式觀之，其上均無M公司及其負責人之用印，且上開2文件上簽署之「Jessie」字跡甚為不同，又未經原告證明該人為M公司何職稱人員且有何等權限以M公司名義對外為法律行為，退款證明書復無作成日期，依上，實無從檢證上開2文件確係由M公司所簽立。另買賣合約亦未有交易雙方均於其上簽名或用印，是否為原告與M公司間就系爭車輛最終合致之買賣契約，亦非無疑。再者，原告稱退款證明書、買賣合約、系爭發票均是由M公司人員以通訊軟體LINE傳送予原告代表人之前配偶尤瑞震，惟同時主張該等LINE對話紀錄均未留存等語(本院卷第159-161、254頁)，因之，完全無從證明原告所提之退款證明書、買賣合約、系爭發票等件之來源，更無從證明原告與M

公司究係如何磋商系爭車輛之交易條件，以實其說。又原證5匯入匯款通知書之匯款人為「MAXEME AUTO LEASE LTD.」，並非M公司，實難認屬M公司因系爭車輛之交易而退還該等款項予原告，且匯款之原因多端，而原告所提原證4退款證明書之真實性，尚非無疑，自無從以退款證明書勾稽原證5之匯款款項係與系爭車輛交易有關之退款等事。

2.至原告提出原證13主張為原告向M公司追討款項之對話紀錄，並稱係由尤瑞震與M公司人員對話(本院卷第258頁)，惟查，原證13雖於左上角顯示對話群組名稱為「醫車坊」，然原告所提出原證13之對話紀錄，僅有尤瑞震傳送之訊息內容，並無任何前後對話脈絡可循，無從確認對話對象，況且尤瑞震於111年7月5日在上開群組內傳送訊息，已在原告公司代表人111年4月7日接受被告訪談之後，當時原告已面臨稅務證明困境，且自承與M公司之交易有所不快(本院卷第197頁)，原告為利日後求償、請求返還款項或作稅務證明以保障自身權益，理當更謹慎詳細留存交易磋商紀錄等證據資料，豈會對於所有交易磋商流程完全未留存交易紀錄？且觀原證13尤瑞震於111年7月6日訊息內容(本院卷第205頁)，可知其係因稅務調查而向M公司發訊取證，事後竟未完整保留交易雙方之往來對話，實難以排除原證13為營造事後取得稅務證明而製造片面對話紀錄之可能。此外，尤瑞震於111年7月5日尚在向M公司追討款項，如原證4退款證明書為真，亦應是發生在111年7月5日之後，也已在被告啟動對系爭車輛進口稅務事項相關調查之後，被告於111年4月7日訪談原告公司代表人復明確告知金君應依法提供「成交文件(如合約、訂貨單、Proforma Invoice、Commercial Invoice正本、提單或與國外供應商間交易價格之決定過程往來文件等)」、「全部銷售發票單據、明細及銷售對象之公司地址、電話及傳真號碼」等件(答辯狀卷1第79頁)，原告當已明確理解基於協力義務須向被告提示與系爭車輛交易相關之文件資料，然原告卻仍僅留存了原證13所示尤瑞震單方傳送

之訊息，卻完全未留存來自M公司所為退款意思表示之任何訊息紀錄，顯不合常理。再者，原告代表人之前配偶尤瑞震為原告公司持股達百分之七十之股東，甚至願以瓏賓公司名義為原告匯款支付車輛價金予M公司，再合併觀察瓏賓公司與M公司交易進口車輛之紀錄甚多，業經被告訴訟代理人於本院114年3月24日準備程序期日陳明在案(本院卷第254頁)，尤瑞震之進口車輛交易經驗甚豐，甚至於原告就系爭車輛進口報單上所留存之聯絡人及電話亦為尤瑞震及其手機號碼(答辯狀卷1第1頁)，原告亦稱進口報關留下尤瑞震之聯絡資料，如有問題就詢問尤瑞震等語(本院卷第255頁)，尤瑞震復為原告向M公司交易進口車輛時，以通訊軟體LINE對話之訊息傳送者，其顯為主導進口系爭車輛之人，則以原告名義向M公司進口系爭車輛之尤瑞震，係與M公司交涉經驗豐富之人，原告實無從任意以不識法律、不知防免交易風險為由，主張不知應留存交易資料為證，而卸免其提示交易相關文件之協力義務。

3.另原證7系爭發票所載系爭車輛價格與被告查得之乙證8匯出匯款賣匯水單/交易憑證中電文附註所示匯款金額不符，形成表徵系爭車輛交易價格之系爭發票與匯出匯款金額無法勾稽，原證7系爭發票之真實性及可信度有疑，亦難予逕採。且原告公司代表人於111年4月7日訪談時，就被告詢問「請說明本2案車輛(即本案系爭車輛及本院112年度稅簡字第58號爭訟車輛)2021年式MERCEDES BENZ GLB35 AMG交易全部過程(含訂車方式、供應商聯絡人、買賣過程、約定車價、貿易條件、內陸運費、進口人負擔之佣金、手續費、裝卸費及保險費等)及付款方式？並請提供相關資料(如無法立即提供請於111年4月14日前提供，逾期視為無法提供)乙事，僅答稱「車商採購」等語，另就被告詢問「請說明本2案實際交易價格是否均為FOB CAD 78,500元/UNIT？」乙事，答稱「依實際報稅申報之金額」等語(答辯狀卷1第80頁)，可知原告公司代表人於談話紀錄中，竟完全未談及匯款金額CAD

78,500元包含文件費、押金/退稅款，甚至是預定其他車輛之訂金在內，嗣於復查階段之111年12月8日委由吳律師前往被告機關接受談話時，同樣未經由代理人表達出匯款金額含有文件費、押金/退稅款、預定他車之訂金在內等情(答辯狀卷1第82-84頁)，且關於預付他車訂金CAD 10,000元部分，原告始終未能提出與M公司洽談預定車輛而預付訂金之交易過程紀錄或M公司收取訂金而開立之任何文據憑證。故原告為支付系爭車輛價金而匯出款項CAD 78,500元，是否確實包含文件費、押金/退稅、預定他車之訂金等款項，實有所疑。

4.再由原告本件訴訟意旨觀之，原告先是主張與M公司磋商交易時，系爭車輛價金CAD 63,800元，加計文件手續費CAD 1,000元、押金/退稅CAD 3,774元及訂金CAD 10,000元後，總額本為CAD 78,574元，磋商後M公司同意折讓僅收取CAD 78,500元等節，由上可知M公司折讓者應為原告所主張之押金/退稅之尾數CAD 74元，然依原告所提原證4退款證明書所示，除訂金10,000元外，另有原告所主張之押金/退稅CAD 3,770元，但原告與M公司交易磋商時既已先由M公司折讓CAD 74元，何以原先業經M公司折讓而原告並未給付之押金/退稅CAD 74元當中之CAD 70元之金額，需再經M公司於111年8月9日退款中退還予原告？若謂M公司所折讓者是文件費扣除CAD 74元，然原證6買賣合約記載之押金/退稅為CAD 3774元，尤瑞震卻於原證13對話紀錄中傳送請求M公司退還3770元之訊息，訴訟中原告復主張匯入匯款金額中CAD 3,770元為押金/退稅款，是有關「押金/退稅」此項之前後金額則有不符而無從勾稽。至原告提出本院112年度地訴字第60號函查所得原證9加拿大稅務局回覆資料中英對照版本，主張M公司因加拿大政府可能追討額外稅金或費用，而要求原告於車價外另預付「押金」，嗣確認未遭追討即全額退還等節，然依原證9所示「加拿大稅務局通常有4年時間可以重新評稅，從報稅或應該報稅的最後一天起算。若有疏失、輕率或詐欺，則無

重新評稅的期限」等內容(本院卷第183頁)，查本件無論從系爭車輛之買賣合約日、車價匯款日、商業發票日或車輛報運日起，迄至原告所稱之M公司111年8月9日退款日，均尚未逾加拿大稅務局可能重新評稅之4年期間，M公司仍在可能遭加拿大稅務局重新評稅而徵稅之法律風險期間內，何以將原告所稱之「押金」以CAD 3770元金額先行退還原告？如M公司係因加拿大稅務局終局確認毋庸徵稅而退還款項予原告，原告自應提出加拿大稅務局之證明文件以實其說，否則無從憑採。

5.綜上，原告所提前開退款證明書、買賣合約、系爭發票、匯入匯款通知書等件，因無其他關於原告與M公司交易系爭車輛過程中之往來文件或紀錄可為客觀佐證，上開文件之可信度不足，無從證明瓏賓公司代原告支付系爭車輛價金而匯出款項CAD 78,500元中，尚應扣除M公司退還訂金CAD 10,000元、押金/退稅CAD 3,770元及文件費CAD 1,000元，亦即被告透過進口報關資料確認系爭車輛之車身號碼，核對乙證8匯出款項金額及進口車輛之車身號碼，互核物流及金流資料，而客觀上已能證明原告進口系爭車輛價格為匯出款CAD 78,500元之課稅要件事實，原告雖予以否認，然就其主張有利於己之事實未能提出足以動搖法院心證之證據，則被告以查得之匯出款項金額為系爭車輛實際交易價格而核定完稅價格，並以原告繳驗不實系爭發票，虛報進口貨物價值，逃漏稅款等情事，作成原處分補徵所漏稅款並處罰鍰，並無違誤。

㈤又原告主張被告單以匯款單逕認系爭車輛價格為CAD 78,500元，有違關稅法第29條至第35條、納稅者權利保護法第11條等規定云云，查關於進口貨物完稅價格之核定，首應按關稅法第29條第1項至第4項規定以「交易價格」作為計算根據，僅於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，且納稅義務人未提出說明，或其提出說明後海關仍有合理懷疑時，始得依序按第31條「同樣貨物價格」、

第32條「類似貨物價格」、第33條「國內銷售價格」、第34條「計算價格」、第35條「依查得資料以合法方法核定價格」等規定核定之，而系爭車輛完稅價格之核定，係由被告按乙證8匯出匯款賣匯水單/交易憑證之電文附註欄所載系爭車輛車身號碼之金額CAD 78,500元，認已查得實際交易價格，而依關稅法第29條規定核定完稅價格，自無再適用關稅法第29條第5項所規定，仍有合理懷疑而視為無法按本條核估完稅價格規定之情況，須另按關稅法第35條之規定，以核估作業要點第3點、第4點核估系爭車輛完稅價格之問題。又原告以原證14、原證15系爭車輛出售予瓏賓公司，再由瓏賓公司出售第三人之統一發票及匯款紀錄，主張被告核定價格加計進口稅總額高出系爭車輛出售第三人之售價，顯然被告核定價格過高，無人會做賠本生意云云，查進口貨物在國內交易市場上之價格，需另由國內買賣雙方磋商條件達致合意而定之，又雖然任何理性之人經營貿易業務均是意在追求利潤極大化，然買進賣出之交易過程存在各種可預見或不可預見之風險因素，貿易經營成果並非一定獲利，亦有產生虧損之可能，則原告進口系爭車輛後，如何在國內市場爭取交易機會、實現競爭價格，係由原告與交易相對人另行達成買賣條件之合致，核與原告向M公司進口系爭車輛係屬不同之法律關係，尚無從以原告進口車輛後之交易情形推論原告向M公司之交易價格，或被告按查得之匯款交易憑證核定完稅價格有何違誤。是原告上開主張，俱無足採。

㈥本件原告為報運系爭車輛進口之人，為確保進口稅捐核課暨貨物查驗之正確性，本負有誠實申報進口貨物名稱、價值、產地等義務。尤其原告為系爭車輛之購買人，應知悉系爭車輛之實際交易價格，然其所屬人員竟未據實申報，而持與系爭車輛匯款金額不符之系爭發票報關繳驗，自難謂無虛報貨物價值、繳驗不實發票、逃漏營業稅，及國外進口之應稅貨物，未依規定申報等違章行為之故意，依行政罰法第7條規定，自應推定為原告之故意並加以處罰。又進口人報關繳驗

不實發票之行為性質或結果當然含有虛報貨物價格之成分，虛報貨物價值行為已失其獨立意義，而為緝驗不實發票行為所吸收，僅論以海關緝私條例第37條第1項第3款規定裁罰。從而，被告乃分別依海關緝私條例第44條、營業稅法第51條第1項第7款及貨物稅條例第32條第10款等規定，追徵關稅、貨物稅、營業稅等進口稅款，共計179,091元（含關稅57,804元、貨物稅97,029元、營業稅24,258元），另就逃漏進口稅額部分，依海關緝私條例第37條第1項及緝私案件裁罰金額或倍數參考表之裁罰規定，按所漏關稅額處2倍之罰鍰計115,608元，就逃漏貨物稅部份，依貨物稅條例第32條第10款及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表列貨物稅部份，按所漏貨物稅額處2倍之罰鍰計194,058元，並就逃漏營業稅部分，依營業稅法第51條第1項第7款及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表列營業稅部分，按所漏營業稅額處1.5倍之罰鍰36,387元，尚無不合。

㈦至原告聲請囑託駐外單位函詢M公司是否曾出售系爭車輛予原告？出售汽車單價若干？M公司是否曾以「MAXEME AUTO LEASE LTD」名義匯款予原告CAD 13,770元及匯款原因等項（本院卷第96頁），惟被告於行政調查期間已曾兩度囑託我國駐美國代表處經濟組、駐加拿大代表處經濟組向M公司查詢車輛實際交易價格及提供存檔資料、車輛之課稅與退稅情況等節，均未能獲M公司回覆，且如M公司於被告囑託駐外代表處進行調查時，能依所詢事項提出系爭車輛之實際交易價格、交易文件及課稅與退稅等資料，除可確認原告與M公司間交易系爭車輛之實際價格外，亦必能說明關於系爭車輛之收款與退款情形，因此被告前於行政調查期間囑託駐外代表處調查系爭車輛之實際交易價格時，實已含括調查M公司就系爭車輛之金流情形或是否尚有應退還款項乙事，然M公司完全未予回應，而本件訴訟期間已距離系爭車輛之交易事實發生時點更為久遠，又原告同涉有虛報進口車輛價格之另案繫屬本院112年度地訴字第60號案件，該案訴訟中仍再度囑

託駐外代表處洽詢M公司交易文件等事，仍經我國駐外代表處函覆：本處多次洽繫M商提供本案相關交易文件，迄未獲復等語，此經本院職權調取該案卷宗核閱所附駐加拿大代表處經濟組113年11月13日加經字第1130000159號函可稽(本院卷第347-357頁)，是本件就此再予囑託駐外代表處向M公司函詢調查，應無實益。又本院雖於更易受命法官前曾准予傳喚尤瑞震為證人(本院卷第137頁)，惟查尤瑞震為原告公司持股百分之七十之大股東，股權大於原告代表人，且系爭車輛交易由尤瑞震擔任負責人之瓏賓公司代為匯款支付車輛價金，進口報單之納稅義務人欄中另有手寫尤瑞震姓名及其手機號碼作為聯絡窗口，且依原證14統一發票所示系爭車輛進口後，係先出售予尤瑞震擔任負責人之瓏賓公司，是尤瑞震或為本件稅務爭議之經濟上利害關係人，難認屬適格之證人，且本件系爭車輛之交易實況如無其他客觀證據資料可為憑佐，單以尤瑞震到庭為證，仍無從逕予採信，是認無傳喚之必要。以上原告聲請調查之證據，雖經原告於本院言詞辯論期日表示捨棄聲請調查(本院卷第362、363頁)，再經本院職權審酌如上，均認無調查之必要，附此敘明。

㈧綜上所述，原告所訴各節，均非可採。原處分於法並無違誤，復查決定、訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷訴願決定、復查決定及原處分，為無理由，應予駁回。

六、本件判決基礎已經明確，兩造其餘的攻擊防禦方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，無一一論述的必要，併予敘明。

七、結論：原告之訴無理由。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　6　　月　　18　　日

審判長法　官　劉正偉

法　官　邱士賓

法　官　楊蕙芬

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，向本院地方行政訴訟庭

提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內補提理由書；如於本判決宣示或公告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（均須按他造人數附繕本)。

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，逕以裁定駁回。

四、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書（行政訴訟法第49條之1第1項第2款）。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3項、第4項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
㈠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，上訴或其法定代理人具備會計師資格者。 3.專利行政事件，上訴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。
㈡非律師具有右列情形之一，經高等行政法院高等行政訴訟庭認為適當者，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㈠、㈡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㈡所示關係之釋明文書	

影本及委任書。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　6　　月　　19　　日

書記官　楊貽婷