

臺北高等行政法院判決

地方行政訴訟庭第二庭

112年度地訴字第63號

原告 蘭灣國際貿易有限公司

代表人 陳維徵

被告 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟

訴訟代理人 蘇怡誠

何婉蓁

上列當事人間進口貨物核定完稅價格事件，原告不服財政部民國112年9月21日台財法字第11213929530號（案號：第11200527號）訴願決定，提起行政訴訟，本院於113年12月4日言詞辯論終結，判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用新臺幣肆仟元由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：

(一)、按行政訴訟法第104條之1第1項第1款之規定，關於稅捐課徵事件涉訟，所核課之稅額在新臺幣（下同）150萬元以下者，以地方行政法院為第一審管轄法院。查本件原告提起行政訴訟，不服被告核定之稅額為59萬5,874元，核其屬前揭規定，故由本院地方行政訴訟庭管轄，合先敘明。

(二)、本件被告代表人原為陳世鋒，於訴訟進行中變更為張世棟，茲據被告具狀聲明承受訴訟（見本院卷第73頁），核無不合，應予准許。

(三)、本件原告代表人原為王中玲，於訴訟進行中變更為陳維徵，

01 茲據原告具狀聲明承受訴訟（見本院卷第191頁），核無不
02 合，應予准許。

03 (四)、按「訴狀送達後，原告不得將原訴變更或追加他訴。但經被
04 告同意或行政法院認為適當者，不在此限。……有下列情形
05 之一者，訴之變更或追加，應予准許：……二、訴訟標的之
06 請求雖有變更，但其請求之基礎不變。」行政訴訟法第111
07 條第1項、第3項定有明文。本件原告起訴時原聲明為「1、
08 訴願決定及原處分均撤銷。2、訴訟費用由被告負擔。」
09 （見本院卷第11頁）。嗣於本院民國113年3月28日準備程序
10 當庭變更訴之聲明第1項為「原處分、復查決定及訴願決定
11 均撤銷。」（見本院卷第99頁）。經核原告請求之基礎相
12 同，依照前揭規定，爰予准許。

13 二、事實概要：原告委由宏萊報關行於111年7月19日向被告申報
14 自美國進口德國產製2019年BMW M850I XDRIVE 舊汽車1輛
15 （進口報單號碼：第AW/D2/11/569/A0005號，下稱系爭車
16 輛），申報價格CFR USD 65,100/UNT，電腦核列以文件審核
17 （C2）方式通關，被告依關稅法第18條第2項規定，准原告
18 繳納保證金1,35萬1,710元及營業稅14萬8,290元後，先行驗
19 放，事後再加審查。嗣被告據查價結果，以111年12月28日
20 基普五補字第0111031562號函（下稱原處分），依關稅法第
21 35條規定，改按FOB USD 91,000/UNT核估完稅價格，核定應
22 納稅費209萬5,874元，以上開保證金抵繳後，應徵稅費計59
23 萬5,874元（包括貨物9萬4,123元、營業稅6萬1,047元、推
24 廣貿易服務費1,096元及特種貨物及勞務稅43萬9,608元）。
25 原告不服原處分，申請復查，經被告以112年5月25日基普五
26 字第1121000571號復查決定書（下稱復查決定）駁回後，提
27 起訴願，亦遭財政部以112年9月21日台財法字第1121392953
28 0號（案號：第11200527號）訴願決定書（下稱訴願決定）
29 駁回，遂提起本件行政訴訟。

30 三、本件原告主張：

31 (一)、被告據修正前之進口舊汽車核估作業要點（下稱作業要點）

01 第3點第1項第3款核估系爭車輛關稅，惟依關稅法第35條規
02 定核估完稅價格者，需依新修正之作業要點第3點第1項各款
03 依序辦理，從低核估，而非依舊法自由心證。關稅法之少量
04 車為每年全世界生產量在一萬輛以下且於我國前一年度銷售
05 量在三百輛以下之車款。係以車款非以車上選配作為判斷依
06 據。

07 (二)、被告認系爭車輛配有First Edition，即判定其屬少量車，
08 然系爭車輛廠牌為BMW，車款名稱為8系列之M850i XDrive
09 ，First Edition僅係選配套件名稱，包含巴塞隆納藍車漆
10 及雙色內裝座椅等，被告自陳車漆及配備代碼為配備套件。
11 BMW M850i及BMW M850i First Edition差別僅在配備不同，
12 引擎、變速箱、底盤、門數、轉向系統、車身規格等皆相
13 同，系爭車輛為一般車款，非少量車款或全新車款，應依上
14 揭要點第2款本文之規定核估關稅，且今年8月修正之作業要
15 點已刪除少量車。被告誤解少量車款與選配之定義，並當庭
16 稱價格始為重點，已自承違法核估關稅。

17 (三)、並聲明：

18 1、原處分、復查決定及訴願決定均撤銷。

19 2、訴訟費用由被告負擔。

20 四、被告答辯則以：

21 (一)、依系爭車輛報關時檢附之應行申報配備明細表，載明BMW M8
22 50i xDrive Coupe First Edition，國內代理商建議售價78
23 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
24 國拍賣成交價格約USD91,295至94,495，是原申報價格顯然
25 偏低，且其計算根據非依關稅法第29條第1項規定。另報單
26 申報之賣方負責人為陳維徵；又美國公司網頁有與系爭車輛
27 車身號碼相符之同車款售出紀錄。復經函請中央銀行外匯局
28 提供相關人等之外匯紀錄，並無與原申報價格相當之金額。
29 綜上，被告對原申報價格存有合理懷疑，爰依關稅法第29條
30 第5項之規定處理。

31 (二)、查系爭車輛為舊車，因進口舊汽車使用狀況及配備各有不

01 同，價值並非以生產成本及費用核估，且原告未提供系爭車
02 輛之國內銷售資料，故本件核無關稅法第29條至第34條之適
03 用，進而亦無作業要點第3點第1項第1款之適用。

04 (三)、次查系爭車輛車款全球限量400台，排檔刻印First Edition
05 1/400，外觀車色採用Frozen Barcelona Blue Metallic車
06 漆及配備代碼XC7為First Edition車款專屬，非可任意加價
07 選配，KBB大眾車款查無參考價格，確屬少量車款。而J.D.P
08 OWER僅對大眾車款及配備核估價值，是以本件無論修法前
09 後，均無作業要點第3點第1項第2款本文之適用。且國內新
10 車xDrive與First Edition車款原始訂價差88萬，難據一般
11 車款核估完稅價格。故依關稅法第35條及作業要點規定請專
12 業商核估之。

13 (四)、並聲明：

- 14 1、原告之訴駁回。
- 15 2、訴訟費用由原告負擔。

16 五、本院之判斷：

17 (一)、本件應適用之法令：

- 18 1、關稅法第18條第2項：進口貨物未經海關依前項規定先行徵稅
19 驗放，且海關無法即時核定其應納關稅者，海關得依納稅義
20 務人之申請，准其檢具審查所需文件資料，並繳納相當金額
21 之保證金，先行驗放，事後由海關審查，並於貨物放行之翌
22 日起六個月內核定其應納稅額，屆期視為依納稅義務人之申
23 報核定應納稅額。
- 24 2、關稅法第29條：從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該
25 進口貨物之交易價格作為計算根據（第1項）。前項交易價
26 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
27 （第2項）。……海關對納稅義務人提出之交易文件或其內
28 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
29 明後，海關仍有合理懷疑者，視為無法按本條規定核估其完
30 稅價格（第5項）。
- 31 3、關稅法第31條：進口貨物之完稅價格，未能依第29條規定核

01 定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至中華民國
02 之同樣貨物之交易價格核定之。核定時，應就交易型態、數
03 量及運費等影響價格之因素作合理調整。前項所稱同樣貨
04 物，指其生產國別、物理特性、品質及商譽等均與該進口貨
05 物相同者。

06 4、關稅法第32條第1項：進口貨物之完稅價格，未能依第29條及
07 前條規定核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售
08 至中華民國之類似貨物之交易價格核定之。核定時，應就交
09 易型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整。

10 5、關稅法第33條第1項：進口貨物之完稅價格，未能依第29條、
11 第31條及前條規定核定者，海關得按國內銷售價格核定之。

12 6、關稅法第34條第1項：進口貨物之完稅價格，未能依第29條、
13 第31條、第32條及前條規定核定者，海關得按計算價格核定
14 之。

15 7、關稅法第35條：進口貨物之完稅價格，未能依第29條、第31
16 條、第32條、第33條及前條規定核定者，海關得依據查得之
17 資料，以合理方法核定之。

18 8、關稅法施行細則第19條：本法第35條所稱合理方法，指參酌
19 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
20 方法。依本法第35條規定以合理方法核定完稅價格時，不得
21 採用下列各款估價方式或價格：一、在我國生產貨物之國內
22 銷售價格。二、兩種以上價格從高核估之關稅估價制度。
23 三、貨物在輸出國國內市場之銷售價格。四、同樣或類似貨
24 物依本法第34條規定核定之計算價格以外之生產成本。五、
25 輸往其他國家貨物之價格。六、海關訂定最低完稅價格。
26 七、任意認定或臆測之價格。

27 9、作業要點第1點：為核估進口舊汽車完稅價格需要，特訂定本
28 要點。

29 10、作業要點第2點：核估進口舊汽車之完稅價格，應依進口地海
30 關就實到貨物認定之型式年份（MODEL YEAR）及配備等，適
31 用關稅法第29條至第35條規定辦理。

01 11、行為時作業要點第3點:進口舊汽車適用關稅法第35條規定核
02 估完稅價格者,依下列順序辦理:(一)參酌關稅法第29條
03 至第34條所定核估完稅價格之原則,在合理範圍內,彈性運
04 用核估完稅價格。(二)如有業經海關核定之相同型式年份
05 之同樣或類似新車離岸價格者,以該離岸價格扣減折舊,另
06 加運費及保險費計算完稅價格。自北美地區進口之舊汽車,
07 如查無前述離岸價格,即按KELLEY BLUE BOOK所列相同型式
08 年份新車批發價格DEALER INVOICE扣減折舊後之價格,須與
09 美國J. D. POWER舊汽車行情雜誌上所列AVERAGE TRADE-IN價
10 格比較後,從低核估。但改裝車、手工製造車、少量車及低
11 折舊之車款不適用本款規定。(三)參考駐外單位提供之輸
12 出國出口行情,另加運費及保險費計算完稅價格,或參據向
13 國內代理商、專業商、汽車商業公會詢得之行情價格核估。
14 (四)以其他合理方法查得之價格核估。前項第一款所稱在
15 合理範圍內,彈性運用,指下列核估原則:(一)同樣貨
16 物:有關同樣貨物必須與進口貨物同時或相近日期輸出之規
17 定,得為彈性之解釋;與進口貨物不同輸出國所生產之同樣
18 進口貨物,其交易價格亦可作為關稅估價之依據;已按關稅
19 法第33條及第34條規定核定之同樣進口貨物之完稅價格亦得
20 採用之。(二)類似貨物:有關類似貨物必須與進口貨物同
21 時或相近日期輸出之規定,得為彈性之解釋;與進口貨物不
22 同輸出國所生產之類似進口貨物,其交易價格亦可作為關稅
23 估價之依據;已按關稅法第33條及第34條規定核定之類似進
24 口貨物之完稅價格亦得採用之。(三)國內銷售價格方法:
25 依關稅法第33條第4項規定,貨物應按其輸入之原狀出售之
26 條件得為彈性之解釋;該條第四項規定「九十日」之條件,
27 得為彈性運用。第1項第2款但書所稱少量車,指每年全世界
28 生產量在一萬輛以下且於我國前一年度銷售量在三百輛以下
29 之車款;所稱低折舊之車款,指同型式年份舊汽車J. D. POWE
30 R雜誌折舊率為附表一折舊率一半以下之車款。
31 (二)、上開事實概要欄所述之事實,為兩造所不爭執,並有系爭車

01 輛進口報單、發票、提單、進口小客車應行申報配備明細
02 表、進口貨物押款放行申請書、原處分、復查決定、訴願決
03 定、各該送達證書、稅費資料及進口報單狀態查詢清表等
04 （見原處分卷1第1至18、24至31、55至64、79、115至116
05 頁）附卷可稽，洵堪認定。

06 (三)、本件爭點在於，系爭車輛是否屬於行為時作業要點第3點第3
07 項所定之車款：

08 1、關稅法第29條第1項之文字為：從價課徵關稅之進口貨物，
09 其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。也就是
10 說如果進口貨物要課徵關稅，必須要有交易價格，本件車輛
11 進口，並未有銷售價格，當無所謂關稅法第29條之適用。若
12 無法適用關稅法第29條，自無同法第35條之適用，進而無法
13 適用作業要點第3點之規定。而本件原告援引該條主張被告
14 適用法規有疑，應適用關稅法第29條、第35條，進而適用作
15 業要點第3點第1項第1款之規定，但因本件並非由進口人買
16 受，自無所謂銷售價格，不能適用關稅法第29條第1項之規
17 範。

18 1、又本件進口之系爭車輛，於海關報關時，其上所載之申報配
19 明細表為BMW M850i xDRIVE Coupe First Edition，現有疑
20 義者，在於系爭車輛之車型究竟為BMW M850i之一般車款(下
21 稱BMW一般車款)或是BMW M850i xDRIVE FIRST Edition(下
22 稱BMWFS車款)。換言之，若系爭車輛屬於BMW一般車款，則
23 其完稅價格，則以一般車款之價格計算之（此即原告所主
24 張），若為BMEFS車款，則即應以BMWFS之價格計算完稅價
25 格。然First Edition究竟屬於BMW一般車款之選配，還是屬
26 於單一車款為BMWFS車款，應考量之重點在於，成為First E
27 dition之經濟價值以及收藏價值為何？會不會使車輛之經濟
28 價值就此有顯著之提升，以及必須考量BMWFS在我國境內是
29 否屬於單一銷售車款，抑或是BMW一般車款之選配。

30 2、在一般情形下，車輛選配之概念在於，所銷售之車款仍屬於
31 一般車款，但是會在合約書上記載選配物件，而在特殊款式

01 車輛之情形，在契約上會直接以特殊款式做為車款記載。是
02 以，而經本院函詢BMW於台灣之代理經銷商，即汎德股份有
03 限公司，其先後回函為該公司於臺灣代理銷售之車款有2，
04 一為BMW一般車款，一為BMWFS車款（見本院卷第219頁），
05 顯見BMW一般車款與BMWFS車款屬於不同之車款，而關於選配
06 之問題（見本院卷第275頁），汎德公司亦回復：BMWFS車款
07 在出廠時，已經含有First Edition PACKAGE的配備。故由
08 汎德公司之函文可知，First Edition PACKAGE的確為BMW一
09 般車款之選配，但如經選配後，該BMW一般車款，便會變成B
10 MWFS車款，是以，原告之主張First Edition為BMW一般車款
11 之選配，邏輯上並無違誤，但是經該選配之後，BMW一般車
12 款即會成為BMWFS車款。也就是說在經過該First Edition P
13 ACKAGE選配之後，該車之車款即成為不同車款。至原告主張
14 為相同車款之選配，其主張宛如一大聯盟一般比賽用球，如
15 經大谷翔平限量簽名後，該球雖本質上仍為一般用球，但在
16 市場價值上將成為另一商品，社會大眾亦不會將經過大谷翔
17 平簽名過後之一般大聯盟用球解釋為一般用球只是有大谷翔
18 平簽名而認為僅有一般用球之價值，而是以大谷翔平簽名球
19 定義該球之價值。是以，回到本件之狀況，BMWFS車款既然
20 為限量選配，且該選配將提升BMW一般車款之價值，且定義
21 上僅生產400輛，則當不能認BMWFS車款僅為選配First Edit
22 ion PACKAGE之BMW一般車款而主張其僅有該BMW一般車款之
23 價值，忽略選配本身所造成之附加價值差異而使車輛價值因
24 此提升較高之問題。故原告此一主張當非可採。

25 3、況且，無論是BMW一般車款與BMWFS車款，其課徵本件之相關
26 稅賦，仍係以完稅價格計算之，少量車之規定僅係在說明計
27 算方式需要另外計算。既然重點在於完稅價格，則原告之主
28 張為被告所主張之BMWFS車款，為BMW一般車款並選配FIRST
29 CLASS之配備，BMWFS車款並非單一車款，不能以BMWFS當作
30 車款計算完稅價格。則回到關稅法第35條適用同法第25條之
31 計算上，姑且不論BMWFS是否確實為BMW一般車款選配FIRST

01 CLASS或是BMWFS即為單一車款，單就完稅價格之概念，縱使
02 屬於BMW一般車款選配First Edition，仍須以選配後之總價
03 值計算其完稅價格，而該First Edition的選配在國內並無
04 定價，合理的計價方式為BMW一般車款與BMWFS車款之價格之
05 差額，價上BMW一般車款之價格，即可算出完稅價格。也就
06 是說，在本案之情形下，無論BMWFS是否如原告所述屬於選
07 配或如被告主張屬於單一車款，其計算出來之總完稅價額並
08 不會因為是否是選配而有所差別。也就是說，原告之主張實
09 際上，並不會影響到完稅價格之計算問題。

10 4、該車既為BMWFS車款。次查系爭車輛車款全球限量400台，排
11 檔刻印First Edition 1/400，外觀車色係採用Frozen Barc
12 elona Blue Metallic車漆及配備代碼XC7為First Edition
13 車款專屬，且該車為2019年5月生產，全世界生產量僅400
14 輛，當時台灣代理商僅進口5輛。就行為時之作業要點第3點
15 之規範，該車的確屬於少量車，且依前開該車之內裝而言，
16 顯與BMW一般車屬於不同車型，價格也較高。然本件無論
17 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
18 法第25條之規定，則應回歸適用關稅法第35條之規範，計算
19 應稅價額，也就是說不管管理要點之少量車規範是否刪除，
20 其計算之方式仍未有所改變，不能以少量車之規定既經刪
21 除，則本件計算應回歸BMW一般車型為其主張。而本件車款
22 既然屬於BMWFS車款，且為2手車，則應以BMWFS二手車之相
23 關價值計算。

24 5、依系爭車輛報關時檢附之應行申報配備明細表，載明BMW M8
25 50i xDrive Coupe First Edition，國內代理商建議售價78
26 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
27 國拍賣成交價格約USD91,295至94,495，被告查價後，一關
28 稅法第35條之規定改按FOB 9萬1000美元核估完稅價格，並
29 未違反關稅法第35條之規定，亦未違反施行細則第29條之
30 規定。是以，本件核定稅額並無違誤。

31 6、原告另主張本件國外註冊請領牌資療、國外報關出口資料、

01 國外BMW原廠資料、國外維修保養資料、國外拍賣賣場資
02 料、台灣進口報單資料、交通部財團法人車輛安全審驗中心
03 之安全審驗資料、環保署廢氣檢測資料、能源局油耗檢測資
04 料、交通部監所登記領牌資料，均記載車款為BMW一般車款
05 等語，主張被告認定為BMWFS車款有疑。然查報單資料即國
06 外報關出口資料，為原告或相關人員所填具，並無法作為認
07 定本件車款在關稅法上屬BMW一般車款之證據，而其他各該
08 資料記載隨為BMW一般車款，但回歸上開所述，BMWFS車款如
09 欲行駛在道路上，因其為BMW一般車款之特別版，其性能相
10 同於一般車款，故在相關檢驗、記載、保養等情形下，當然
11 是使用BMW一般車款之標準為其處理方式進行保養檢驗，但
12 並不能說該保養檢驗即是屬於分辨關稅法上車款之方式。也
13 就是說，在前開各該保養檢驗所著重者，在於車輛之安全性
14 與性能問題，而關稅法上車款之認定，則是在於為落實納稅
15 者於憲法上之生存權、工作權、財產權及其他相關基本權利
16 之保障，達實現課稅公平及貫徹正當法律程序之目的。兩者
17 之目的不同，進而導致車款認定方式之不同，自無法比復援
18 引。原告主張當非可採。

19 六、綜上所述，原告主張各節，均無可採，被告作成原處分，並
20 無違誤，復查決定及訴願決定遞予維持，亦無不合。原告仍
21 執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

22 七、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及所提出之證
23 據，核與判決之結果不生影響，爰不逐一論列，併予敘明。

24 八、本件第一審之訴訟費用為4,000元，由敗訴之原告負擔，爰
25 確定如主文第2項所示。

26 九、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第236
27 條、第195條第1項後段、第98條第1項前段，判決如主文。

28 中 華 民 國 114 年 1 月 8 日

29 審判長 法 官 黃翊哲

30 法 官 劉家昆

31 法 官 唐一強

- 01 一、上為正本係照原本作成。
- 02 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
- 03 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
- 04 補提理由書；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，
- 05 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
- 06 繕本）。
- 07 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，
- 08 逕以裁定駁回。
- 09 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
- 10 法第49條之1第1項第2款）。但符合下列情形者，得例外不
- 11 委任律師為訴訟代理人（同條第3項、第4項）
- 12

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，經高等行政法院高等行政訴訟庭認為適當者，	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

(續上頁)

01

亦得為上 訴審訴訟 代理人	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 114 年 1 月 8 日

03

書記官 陳達泓