

臺北高等行政法院判決

108年度訴字第1604號

) FKT64W1Z1X5L0;@109年6月11日辯

原告 康濂有限公司
代表人 陳守承（董事）
訴訟代理人 蔡信章 律師
被告 財政部關務署基隆關
代表人 楊崇悟（關務長）住同上
訴訟代理人 陳貞媛
趙仁馨

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108年9月18日台財法字第10813929860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

一、程序事項：

被告代表人原為蘇淑貞，於訴訟進行中變更為楊崇悟，茲由其具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。

二、事實概要：

原告於民國106年11月28日、同年12月20日，向被告報運進口中國大陸產製花生醬2批（進口報單號碼分別為：第AA/06/053/V2432及AA/06/053/V2749號，下稱X、Y報單），原申報單價均為FOB USD1.2/KGM（即每公斤1.2美元，下同），經電腦核定以人工查驗（C3M）方式通關，並依關稅法第18條第1項規定，按原告申報之價格，先行徵稅放行，事後再

加審查。嗣被告實施事後稽核結果，依關稅法第33條規定，均改按單價CIF USD2.32/KGM核估完稅價格。經核定應補繳稅費分別為：X報單新臺幣（下同）225,604元（含關稅180,252元、營業稅45,063元、推廣貿易服務費289元）；Y報單227,033元（含關稅181,394元、營業稅45,348元、推廣貿易服務費291元），並分別以107年11月21日基普業一補字第000000000、0000000000函檢送第AAZ000000000000、AAZ000000000000號繳納證（下合稱107年11月21日函及所附繳納證）通知原告。原告不服，申請復查，經被告以108年3月20日基普業一字第1071031898號復查決定書（下稱原復查決定）駁回；提起訴願，經被告重新審查，以108年6月18日基普機字第1081015177號重審復查決定（下稱原處分）：「原復查決定及原處分關於完稅價格及應補繳稅費變更如下：報單第AA/06/053/V2432號按CIF USD2.3/KGM核定完稅價格，應補繳稅費221,523元（含關稅176,991元、營業稅44,248元、推廣貿易服務費284元）；報單第AA/06/053/V2749號按CIF USD2.31/KGM核定完稅價格，應補繳稅費225,003元（含關稅179,772元、營業稅44,943元、推廣貿易服務費288元）；其餘復查駁回。」原告猶表不服，再次提起訴願仍遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、本件原告主張：

（一）聲明：訴願決定及原處分不利於原告部分均撤銷。

（二）陳述：

1.原告提供3份之花生油收據，為供應商開立予原告，作為原告轉帳交付款項之證明；原告從未供述該3份收據「係由原告開立收據予供應商」。

2.原告於106年12月29日、107年1月22日，另報運進口之2筆

花生醬，經被告核定為USD1.2/KGM；復於107年12月22日、同年月27日分別報運進口之2筆花生醬，被告亦均核定為USD1.2/KGM。又訴外人山東煙台宏伸食品有限公司（下稱煙台宏伸公司）於2018年4月25日回覆我國遠東貿易服務中心駐香港辦事處之電子郵件中，已陳明有關原告報關之發票編號1701、1702，及勤發食品工業有限公司（下稱勤發公司）報關發票（編號201702）確為該公司所簽發，並陳明發票所列價格是實際交易價格的全部價款。而原告提出報關的發票，與被告向行政院大陸委員會（下稱陸委會）香港事務局商務組查詢後，所取得由供應商提出的發票格式不同，係因煙台宏伸公司重新繕打、重新蓋章、重新簽名所致，應不影響發票內容與實際價格相符之認定。是以，原處分遽爾認定系爭花生醬每公斤2.32美元，違反行政程序法第6條所定之禁止差別待遇原則及行政自我拘束原則。

3.系爭2筆花生醬係經實驗研究添加一定比例變性澱粉及香精，非純花生醬，故較便宜。又原告與供應商有長期合作關係，每年進口固定貨櫃量，取得較低成本原料花生，又進口後僅能銷售予固定客戶作為食品原料，無擾亂衝擊市場價格之虞等語。

四、被告則以：

（一）聲明：駁回原告之訴。

（二）陳述：

1.原告之負責人曾任喆洋食品原料有限公司（下稱喆洋公司）負責人，系爭貨物與喆洋公司另案報運進口，經被告查獲涉虛報貨物價值，依關稅法第29條核定交易價格（單價CFR USD2.55/KGM）之貨物，係相同供應商銷售至我國之同

樣貨物，且2家公司國內主要銷售對象亦同。系爭貨物原申報單價FOB USD1.2/KGM與之相較，顯有偏低（低於50%）。原告雖稱本案花生醬添加一定比例變性澱粉及香精，非純花生醬，故較便宜云云；惟本案原報單申報欄位未見加註、報關文件均未載明，原告嗣後亦未提供佐證資料，故其主張尚難憑採。又本案供應商所提供存檔發票，地址文字排版及核章位置與報關發票不同。原告於陳述意見時，稱其提供被告3份收據，係「供應商向原告購買」因製作花生醬所產生之花生油，而「由原告開立予供應商」；惟經檢視該收據實為「供應商開立予原告」，作為原告轉帳交付花生油款項之證明（亦即係「原告向供應商購買」），與原告所稱顯有矛盾。原告稱與供應商共同研發生產本案貨物技術，惟無提供客觀且可計量資料，亦未提供任何有關申報價格何以較低之議價往來證明文件。另提供其與供應商之銷售合同，欲佐證其報關申報價格為真，惟該合同載明需經雙方代表簽字或蓋章後生效，而其上僅有原告及供應商公司之印章，未有雙方代表之簽章。是以，被告合理懷疑原告所提供交易文件及內容之真實性，依關稅法第29條第5項規定，視為無法按該條規定核估完稅價格。

2. 本案無法適用關稅法第31條、第32條，遞依同法第33條規定核估系爭貨物完稅價格：本案查無系爭貨物國外出口日或出口日前後30日內銷售至我國，且業經海關依關稅法第29條規定核估之交易價格可資引用，無法依同法第31條、第32條按同樣或類似貨物交易價格核估，遞依同法第33條規定，依據原告所附國內銷售發票，審酌其所提相關事證，按國內銷售價格核估其完稅價格。

01 3.原告稱其另報運進口2筆花生醬業經被告認定為USD 1.2/
02 KGM，本案顯違反禁止差別待遇原則云云。惟海關就進口
03 人報運進口案件，係按實際來貨進口時之狀態進行審核，
04 進口人之每次報運均屬獨立個案，各案完稅價格係依相關
05 法律及查得事證獨立認定，不受他案影響。退步而言，本
06 案完稅價格之核估依據及過程如上述，核屬適法允當，即
07 便另案完稅價格之核定有誤，仍不得主張該核定應續予沿
08 用而有拘束力，亦不得主張對該核定有信賴利益等語，資
09 為抗辯。

10 五、上開事實概要欄所述之事實經過，除下述爭點外，其餘為兩
11 造所不爭執，並有X、Y報單（見原處分卷2第1、5頁）、107
12 年11月21日函及所附繳納證（見原處分卷1第1至3頁）、
13 原復查決定（見同上卷第8至13頁）、重審復查決定（即原
14 處分，見同上卷第26至31頁）、訴願決定（見本院卷第23至
15 32頁）附卷可稽，洵堪認定。經核兩造之陳述，本件爭點厥
16 為：被告以重審復查決定查核結果，X報單改按CIF USD2.
17 3/KGM核定完稅價格，應補繳稅費221,523元，Y報單改按
18 CIF USD2.31/KGM核定完稅價格，應補繳稅費225,003元，
19 並駁回其餘復查之申請，是否合法有據？

20 六、本院之判斷：

21 （一）按關稅法第1條規定：「關稅之課徵、貨物之通關，依本
22 法之規定。」第2條規定：「本法所稱關稅，指對國外進
23 口貨物所課徵之進口稅。」第29條規定：「（第1項）從
24 價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易
25 價格作為計算根據。（第2項）前項交易價格，指進口貨
26 物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格。……（第
27 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。」第31條規定：「（第1項）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。（第2項）前項所稱同樣貨物，指其生產國別、物理特性、品質及商譽等均與該進口貨物相同者。」第32條規定：「（第1項）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。（第2項）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。」第33條第1項、第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：一、該進口貨物、同級或同類別進口貨物在國內銷售之一般利潤、費用或通常支付之佣金。二、貨物進口繳納之關稅及其他稅捐。三、貨物進口後所發生之運費、保險費及其相關費用。」可知

，關稅交易價格制度，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；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，固不論已否支付，或以任何方式支付均包括之。而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雖為估價之參考文件，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，而由海關依關稅法第31條以下規定予以調整。易言之，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，而係海關基於專業之審查，並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，逃避稅賦，俾達到公平合理課稅之目的。又納稅義務人進口貨物時所提出之交易文件或其內容之真實性或正確性存有疑義，且該進口貨物由輸出國銷售至我國實付或應付之價格不明時，海關應按該貨物出口時或出口前、後銷售至我國之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不能情事，則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之；如無同樣貨物、類似貨物或其他不能情事，則按國內銷售價格核定之，或依納稅義務人請求，改按計算價格核定之；如無同樣貨物、類似貨物、國內銷售價格或其他不能情事，則按計算價格核定之。如無同樣貨物、類似貨物、國內銷售價格、計算價格

01 或其他不能情事，則依據查得之資料，以合理方法核定之
02 （最高行政法院103年度判字第183號判決、105年度判字
03 第521號判決意旨參照）。

04 （二）經查，本件原告於106年11月28日、同年12月20日，向被告
05 報運進口中國大陸產製花生醬2批，申報單價均為FOB
06 USD1.2/KGM，經電腦核定以人工查驗（C3M）方式通關，
07 並依關稅法第18條第1項規定，按原告申報之價格，先行
08 徵稅放行，事後再加審查。嗣被告實施事後稽核，發現原
09 告負責人曾任喆洋公司負責人，而系爭貨物與喆洋公司均
10 向相同供應商購買同樣貨物，銷售至我國；且渠等在國內
11 之主要銷售對象亦相同，被告業就喆洋公司進口之貨物另
12 案依關稅法第29條核定交易價格，其單價為CFR USD2.55/
13 KGM；又依阿里巴巴網站查詢商品行情價格約USDFOB2.1至
14 2.65KGM（見原處分卷2第9至17頁）。系爭貨物申報單價
15 FOBUSD1.2/ KGM與之相較，顯然偏低，被告對於原告上開
16 申報價格產生合理懷疑，於107年3月30日函請陸委會香港
17 事務局商務組協查原告報運進口貨物之發票真實性；經審
18 閱函復資料，發現本件供應商所提供之存檔發票，地址文
19 字排版、簽名及核章位置與報關發票不同（見原處分卷2
20 第18至23頁）。被告另函請原告陳述意見及提供相關資料
21 佐證，經檢視該收據實為供應商煙台宏伸公司開立予原告
22 ，作為原告轉帳交付花生油款項之證明（亦即原告向供應
23 商購買），與原告代表人稱述內容顯有矛盾（見訴願卷1
24 第37至39頁之基隆關機動稽核組談話紀錄、收據存根）。
25 另原告主張其與供應商共同研發生產本案貨物技術，惟無
26 提供客觀且可計量資料，亦未提供任何有關申報價格何以
27 較低之議價往來證明文件。被告因此就原告所提供交易文

件及其內容之真實性，產生合理懷疑，依關稅法第29條第4、5項規定，視為無法按該條規定核估完稅價格。又被告審認本件無國外出口日或出口日前、後30日內銷售至我國，且經依關稅法第29條規定核估之交易價格資料可資引用，無法依同法第31條及第32條規定，按同樣或類似貨物交易價格核估，乃依關稅法第33條規定，分別改按單價CIF USD2.3/KGM、CIF USD2.31/KGM，依據原告所附國內銷售發票，審酌其於訴願時提出之事證，按國內銷售價格核估其完稅價格{計算公式：完稅價格=銷售價格×(1-利潤及費用率)-內陸運費及保險費V÷(1+應課稅率)}，並依進口時(106年11月16日及12月17日)之美元匯率30.2、30.035核估完稅價格：(1)X報單：CIF USD2.3/KGM { 101.5元×(1-14%)-0.53元V÷(1+進口稅率25%+推廣貿易服務費0.04%)÷匯率30.2 }。(2)Y報單：CIF USD2.31/KGM { 101.5元×(1-14%)-0.53元V÷(1+進口稅率25%+推廣貿易服務費0.04%)÷匯率30.035 } (見原處分卷2第24至33頁)，自有所據，於法並無不合。

(三)原告雖主張系爭貨物添加一定比例變性澱粉及香精，非純花生醬，並與供應商共同研發生產本案貨物技術，故價格較純花生醬便宜云云；惟參諸本件報單及報關文件就此重要事項均未記載，原告嗣後亦未提供客觀且可計量資料，復未提供任何有關申報價格何以較低之議價往來證明文件提供相關證據資料以資佐證，其主張尚難憑採。原告就供應商煙台宏伸公司提供存檔發票之地址文字排版、簽名及核章位置與報關發票不同乙節，迄至本院進行準備程序，始稱供應商因慎重起見，重新繕打、簽章後始回覆遠東貿

易服務中心駐香港辦事處，故格式有所不同云云。惟查發票是營利機構銷售貨物或提供勞務，營業人與買受人雙方分別保存與收執之制式憑證，有其特定目的用途，不容輕易變更或作廢，本件供應商煙台宏伸公司既已開立發票，在無他人請求之情況下，其自行重新繕打，實不合常情。況被告審認供應商煙台宏伸公司曾配合與原告相同負責人之喆洋公司，涉虛報貨物價值，另經被告科處罰鍰確定在案（見原處分卷2第34至59頁）。是被告對於供應商上開說明產生合理懷疑，自有所據，原告此部分主張，亦不足採。

（四）原告復主張其另報運進口2筆花生醬，及訴外人勤發公司所進口之花生醬價格均為USD 1.2/KGM，其等與本件報關日期相近，本件卻為不同認定，顯違然平等原則、禁止差別待遇原則云云。惟為查明進口貨物之正確價格，確保國家課稅，其由進口人申報之交易價格或進而提出之進口單據固為估價之參考資料，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，海關並非需證明進口人提出之交易文件達到確屬虛偽不實之程度，始得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（最高行政法院98年度判字第13561356號判決意旨參照）。又按行政行為，非

有正當理由，不得為差別待遇，行政程序法第6條定有明文，此即行政法上之平等原則。所謂平等原則，指相同事實應予相同處理，非有正當理由，不得差別待遇。準此，平等原則非要求採取一種機械式的、於日常生活不容有差別待遇的平等，而應從實質觀點，視事實之相同或不同是否如此重要，以致本於「正義理念」，必須予以相同處理或不同處理。因此，判斷是否符合平等原則，並非依據抽象的標準，而是應依事實之性質與特性予以判斷（最高行政法院103年度判字第426號判決參照）。查海關就進口人報運進口案件，係按實際貨物進口時之狀態進行審核，而進口人每次報運均屬獨立個案，各案完稅價格係依相關法律及查得事證獨立認定，不受他案影響。本件系爭貨物完稅價格之核估依據及過程已如前述，核屬適法有據，自難僅因本件與他案完稅價格核定有異，即認被告違反平等原則及禁止差別待遇原則，其主張自難採認。

（五）綜上所述，被告對原告所提供交易文件及其內容之真實性、正確性存有合理懷疑，依關稅法第29條第5項規定，視為無法按該條規定核估完稅價格，亦未能依關稅法第29條、第31條及第32條規定核定完稅價格，爰依同法第33條規定，以國內銷售價格核定完稅價格，洵無不合。原告所訴各節，核無足採，本件原告主張並無可採。原處分於法核無違誤；訴願決定遞予維持，亦無不合。原告猶執前詞，訴請判決如聲明所示，為無理由，應予駁回。

七、本件事證已臻明確，兩造其餘之攻擊及防禦方法，經本院審酌後，核與本件判決結果不生影響，故不逐一論究說明，原告聲請調查證據部分，亦無必要，併予敘明。

八、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第

01 1項前段，判決如主文。

02 中 華 民 國 109 年 7 月 9 日

03 臺北高等行政法院第二庭

04 審判長法官李玉卿

05 法官李君豪

06 法官侯志融

07 一、上為正本係照原本作成。

08 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表

09 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判

10 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

11 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴

12 訟法第241條之1第1項前段）

13 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同

14 條第1項但書、第2項）

15

16 得不委任律師為訴訟
17 代理人之情形

所 需 要 件

18

19 (一)符合右列情形之一
20 者，得不委任律師
21 為訴訟代理人

1.上訴人或其法定代理人具備律師資
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。

22

2.稅務行政事件，上訴人或其法定代
理人具備會計師資格者。

23

24

3.專利行政事件，上訴人或其法定代
理人具備專利師資格或依法得為專
利代理人者。

25

26

(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。

中華民國 109 年 7 月 9 日
書記官 徐偉倫