

臺北高等行政法院判決

109年度訴更二字第37號

) FKT64W1Z1X5L0;@109年8月20日辯

01
02
03
04 原 告 興龍貿易有限公司
05 代 表 人 詹順湧（董事）
06 訴訟代理人 楊國宏 律師
07 被 告 財政部關務署基隆關
08 代 表 人 楊崇悟（關務長）
09 訴訟代理人 張建義
10 張哲源
11 李妍瑾

12 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106
13 年3月31日台財法字第10513948510號訴願決定（案號：第000000
14 00號），提起行政訴訟，經本院於106年9月7日以106年度訴字第
15 717號判決駁回；原告不服，提起上訴，經最高行政法院於107年
16 4月19日以107年度判字第222號判決將原判決廢棄，發回本院更
17 為審理，經本院於107年12月27日以107年度訴更一字第44號判決
18 撤銷訴願決定及原處分，被告不服，提起上訴，復經最高行政法
19 院於109年5月14日以109年度判字第266號判決將原判決廢棄，再
20 次發回本院更為審理，本院更為判決如下：

21 主 文

22 原告之訴駁回。

23 第一審及發回前上訴審訴訟費用由原告負擔。

24 事實及理由

25 一、事實概要

26 原告委由松信報關股份有限公司（下稱松信公司）於民國1
27 03年12月1日向被告報運進口美國產製2014 GMC SAVANA 25

00舊汽車乙輛（進口報單號碼：第AE/BC/03/V537/6871號，
下稱系爭車輛），原申報價格FOB USD30,400/UNT，電腦核
定以文件審核（C2）方式通關，經被告准按原告申請，依關
稅法第18條第2項規定，繳納保證金後，先行驗放，事後再
加審查。嗣被告參據財政部關務署調查稽核組（下稱調查稽
核組）簽復查價結果，改按FOB USD61,000/UNT核估完稅價
格，審認原告涉有繳驗不實發票，虛報進口貨物價值，逃漏
稅費之違章成立，並以原告係於5年內再犯海關緝私條例同
一規定之行為（被告101年第00000000號處分書，於101年6
月15日確定），以被告104年第00000000號處分書（下稱原
處分）依海關緝私條例第37條第1項及第45條規定，對原告
裁處所漏進口稅額3倍之罰鍰計新臺幣（下同）497,133元，
並依同條例第44條、貨物稅條例第32條第10款及貿易法第21
條規定，追徵進口稅費計1,003,022元（含進口稅332,504元
、貨物稅669,758元及推廣貿易服務費760元；按營業稅與特
種貨物及勞務稅部分，原告於裁罰處分核定前，皆已補繳）
；另逃漏貨物稅部分，依貨物稅條例第32條第10款規定，裁
處所漏貨物稅額1倍之罰鍰計333,789元；逃漏營業稅部分，
依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款規定，裁處所漏營業稅額0.6倍之罰鍰計43,392元；
逃漏特種貨物及勞務稅部分，依特種貨物及勞務稅條例第23
條第4款規定，裁處所漏特種貨物及勞務稅額1倍之罰鍰計
304,739元。原告不服，申請復查，被告以105年5月31日基
普六字第1041030193號復查決定書（下稱復查決定）駁回，
原告仍不服，提起訴願，經訴願決定駁回，遂提起行政訴訟
。經本院以106年度訴字第717號判決駁回原告之訴。原告上
訴，經最高行政法院107年度判字第222號判決，予以廢棄發

01 回本院更行審理。本院復以107年度訴更一字第44號判決（
02 下稱前審判決）撤銷訴願決定及原處分，被告不服，提起上
03 訴，經最高行政法院109年度判字第266號判決將前審判決廢
04 棄，發回本院更為審理。

05 二、本件原告主張：

06 （一）本件被告認定原告於104年1月19日所匯款項美金74,000元
07 ，與VANTAGE MOTOR GROUP（下稱V公司）之間與本件申報
08 系爭車輛進口時間相近，而所匯款項與鑑價人員之鑑價相
09 近，因此認實際交易價格為美金61,000元。然上開美金74
10 ,000元匯款，原告於匯款時，已於「外匯收支或交易申報
11 書（結購外匯專用）」載明，本件交易屬未進口交易，且
12 原告此次匯款所購買車輛係2015 INFINITI QX80，與系爭
13 車輛不同，足認被告認定實際交易價格為美金61,000元與
14 事實有違。

15 （二）本案分提單上註明出賣人為MING & BEN INC.（下稱M公司
16 ）及買受人為SING RONG TRADING CO.,LTD（即原告），
17 其實業已說明證實其買賣係存在於M公司與原告之間。然
18 因本案關務單位承辦人員只了解提貨單DELIVERY ORDER（
19 下稱D/O），而不全然知道或清楚船務代理商在依船公司
20 主提單上載明為CONSIGNEE（即受貨人）之後，承接主提
21 單貨權狀況下是如何再依各分提單上載明出賣人與受貨人
22 之貨物來控管各分提單所載之貨權，及最終核請船公司簽
23 發各別之D/O之流程。被告依併裝用之主提單上載明託運
24 人V公司來論定與其中分提單受貨人為原告即為相互交易
25 之買賣行為，實屬不正確。

26 （三）汽車出口商在臺購入價格100萬元之車輛，而以90萬元出
27 口售出，仍有約110萬元之收入，仍為有利可圖，而此出

口退稅法規，全世界各國皆然，僅為稅率不同之分別而已。故本案SENTECH INTERNATIONAL, INC.（下稱S公司）購入系爭車輛雖其價格為美金31,800元，而以其關係企業M公司名義以美金30,400元出售予原告，加上貨物稅及保險之退稅，S公司或M公司仍有獲利，自無高買低賣違背經驗法則之可言。

（四）綜上所述，聲明求為判決：

1、訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

2、第一審及發回前上訴審訴訟費用均由被告負擔。

三、本件被告抗辯：

（一）被告依據下列資料綜合判斷所有證據，始認定M公司非本案實際賣方，原告有繳驗不實發票，虛報貨物價值之違章：

1、交易文件：

（1）調查稽核組曾函請三達運通有限公司（下稱三達運通公司）提供本案原始主提單，經核提單SHIPPER/EXPORTER（即託運人）欄位記載，實際出口人為V公司，非報單所載賣方M公司。

（2）為釐清實際交易情形，調查稽核組另函請駐外單位協查，嗣駐外單位提供洽V公司及M公司所得之交易資料。經核查得之車輛原廠證明書（CERTIFICATE OF ORIGIN FOR A VEHICLE）、車輛所有權證（CERTIFICATE OF TITLE）及CAR FAX資料，系爭車輛於103年8月26日以新車狀態交付BECK & MASTEN BUICK GMC, INC.（下稱B公司），B公司旋即於網路刊登求售訊息，索價美金74,275，車輛里程數為13英哩，同年10月3日轉讓予QUOMO RESOURCES CORP.（下稱Q公司）；Q公司於同年10月14日轉讓予WEI YING LIANG/AR

01 CTIC KESOMNCCES (下稱A公司) ; A公司於同年10月18日
02 再轉讓予V公司, V公司受讓當時系爭車輛里程數亦僅115
03 英哩。又參酌M公司提供予駐外單位之發票, 其上更記載
04 系爭車輛為新車, 未提及有受損瑕疵情形, CARFAX資料亦
05 未曾註記發生過事故或受損, 足證系爭車輛車況幾近全新
06 。再查, 系爭車輛前後轉手3次, 交易對象均為車商, 殊
07 難想像在車況極新、無毀損瑕疵之情形, 原告竟可以低於
08 原售價近五成之價格購得系爭車輛。

09 2、金流：

10 原告曾匯款予和V公司同一地址及聯絡電話之A公司, 原告
11 雖主張103年11月18日匯予A公司之款項, 係欲銷售至其他
12 國家之貨款云云, 惟未提出相關資料以實其說。

13 3、出口證明：

14 (1) 美國海關出具之出口證明 (COVER LETTER) 已載明系爭車
15 輛之出口人為V公司。

16 (2) 前審判決依原告所提之發票2紙, 認A公司於2014年10月9
17 日將系爭車輛售予S公司, S公司於同年11月7日轉售予M公
18 司, 惟出口證明 (COVER LETTER) 驗證之日期為2014年10
19 月27日, 彼時S公司已取得系爭車輛之所有權, 何以仍由V
20 公司為出口人? 又系爭車輛於前開日期已準備出口至臺灣
21 , S公司何以尚需將系爭車輛轉售予M公司? 且A公司售予S
22 公司系爭車輛為美金31,800元, 然M公司售予原告之金額
23 美金30,400元, 反而較低, 顯有悖於經驗法則, 該2紙發
24 票之真實性是否確為可採, 實有疑義。

25 (二) 本案因系爭車輛之原申報交易價格, 及原告報關繳驗之發
26 票所載交易價格應非真實, 惟V公司對於駐外單位之詢問
27 , 亦未回應, 是本件無法按關稅法第29條規定核估系爭車

01 輛之完稅價格。次按使用過之舊汽車，車輛使用狀況及配
02 備各有不同，查無同法第31條及第32條所定業經海關核定
03 之同樣或類似貨物之交易價格得據以核定；原告雖提供系
04 爭車輛之國內銷售發票，惟核其銷售日期距進口日期已逾
05 90日，無法按同法第33條規定核定其完稅價格；另舊車顯
06 難按生產該車之成本、費用、銷售利潤、運費、裝卸費、
07 搬運費、保險費等計算價格，亦無第34條按計算價格核定
08 之適用。又查系爭車輛為加有改裝配備之改裝車EXPLOER
09 LIMITED SE，其國內銷售發票所載之銷售金額為250萬元
10 ，亦遠低於網路查得2013年式GMC SAVANA 6.0一般車款售
11 價388萬元，該發票真實性既已存疑，亦難據以參考運用
12 ，而系爭車輛為改裝車，核無進口舊汽車核估作業要點第
13 3點第1項第1款、第2款規定之適用，被告乃依關稅法第35
14 條及進口舊汽車核估作業要點第3點第1項第3款規定，經
15 憑相關資料向專業商詢得之合理價格FOB USD61,000/UNT
16 ，據以核定其完稅價格，亦無違誤。

17 （三）綜上所述，聲明求為判決：

18 1、原告之訴駁回。

19 2、第一審及發回前上訴審訴訟費用由原告負擔。

20 四、本院之判斷：

21 （一）本件應適用之法律及法律見解：

22 1.按海關緝私條例第37條第1項規定：「報運貨物進口而有下
23 列情事之一者，得視情節輕重，處以所漏進口稅額2倍至5
24 倍之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：一、虛報所運貨物之
25 名稱、數量或重量。二、虛報所運貨物之品質、價值或規
26 格。三、繳驗偽造、變造或不實之發票或憑證。四、其他
27 違法行為。」第44條規定：「有違反本條例情事者，除依

01 本條例有關規定處罰外，仍應追徵其所漏或沖退之稅款。
02 但自其情事發生已滿5年者，不得再為追徵或處罰。」第
03 45條規定：「追徵或處罰之處分確定後，5年內再犯本條例
04 同一規定之行為者，其罰鍰得加重二分之一；犯3次以上
05 者，得加重1倍。」依據海關緝私條例第37條第1項之規定
06 列有4款應予處罰之構成要件，第4款所謂其他違法行為，
07 乃係概括規定，故不屬於第1款至第3款之違法虛報行為均
08 屬之因以報運貨物進口有虛報產地者，即構成該條項第4
09 款之違法行為。又海關緝私條例第37條所稱「虛報」係指
10 原申報與實際進口貨物現狀為認定憑據，當原申報與實際
11 來貨不符時，換言之申報進口人違反誠實申報之作為義務
12 時，即構成虛報。

13 2.次按「進口報關時，應填送貨物進口報單，並檢附發票、
14 裝箱單及其他進口必須具備之有關文件。」「（第1項）
15 從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交
16 易價格作為計算根據。（第2項）前項交易價格，指進口
17 貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格。……（
18 第5項）海關對納稅義務人提出之交易文件或其內容之真
19 實性或正確性存疑，納稅義務人未提出說明或提出說明後
20 ，海關仍有合理懷疑者，視為無法按本條規定核估其完稅
21 價格。」、「（第1項）進口貨物之完稅價格，未能依第
22 29條規定核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷
23 售至中華民國之同樣貨物之交易價格核定之。」、「（第
24 1項）進口貨物之完稅價格，未能依第29條及前條規定核
25 定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至中華民
26 國之類似貨物之交易價格核定之。」、「（第1項）進口
27 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。」、「（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。」及「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17條、第29條第1項、第2項、第5項、第31條第1項前段、第32條第1項前段、第33條第1項、第3項、第34條第1項及第35條定有明文。又關稅法施行細則第19條規定「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三十四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。」其規範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。上開規定並未逾越母法即關稅法第35條之原意，且未違反法律保留原則，本院自予尊重。另行為時進口舊汽車核估作業要點第3條第1項規定：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：（一）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。（二）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N.A.D.A.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。（三）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。（四）以其他合理方法查得之價格核估。據上規定可知，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；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、計算價格或其他不能情事，則依據查得之資料，以合理方法核定之（最高行政法院104年度判字第736號判決意旨參照）。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，海關應依上述說明依據查得之資料，以合理方法核定之。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（最高行政法院104年度判字第736號判決意旨參照）。

（二）其他與本案相關罰鍰及追徵規定：

1.行為時貨物稅條例第32條第10款規定：「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1倍至3倍罰鍰：一、……十、國外進口之應稅貨物，未依規定申報。」

2.行為時營業稅法第20條第1項規定：「進口貨物按關稅完稅價格加計進口稅後之數額，依第10條規定之稅率計算營業

稅額。」第51條第1項第7款規定：「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：一、……七、其他有漏稅事實者。」

3.行為時特種貨物及勞務稅條例第23條第4款規定：「產製或進口第2條第1項第2款至第6款規定之特種貨物，其納稅義務人有下列逃漏特種貨物及勞務稅情形之一者，除補徵稅款外，按所漏稅額處3倍以下罰鍰：一、……四、進口之特種貨物未依規定申報。」

4.行為時貿易法第21條第1項規定：「為拓展貿易，因應貿易情勢，支援貿易活動，主管機關得設立推廣貿易基金，就出進口人輸出入之貨品，由海關統一收取最高不超過輸出入貨品價格萬分之四·二五之推廣貿易服務費。但因國際條約、協定、慣例或其他特定原因者，得予免收。」

(三) 本院經核原處分並無違誤，茲分述如下：

1.經查：本件原告於103年12月1日報運進口系爭車輛，原申報交易價格FOB USD30,400，經被告按關稅法第35條規定，核估系爭車輛之完稅價格為FOB USD61,000/UNT，並審認原告涉有繳驗不實發票，虛報進口貨物價值，逃漏稅費之違章行為，茲分述如下：

(1)原告主張系爭車輛係以USD30,400元之價格向M公司購買乙節，被告曾函請本案貨運承攬商三達通運公司提供本案原始提單，經核提單SHIPPER/EXPORTER（即託運人）欄位記載，實際出口人為V公司，非供應商M公司（見原處分卷1附件8）。又為釐清實際交易情形，被告另函請駐外單位協助調查，依其檢送V公司提供之INVOICE（見原處分卷2附件2）所載，賣方抬頭為A公司，且A公司與V公司聯絡電話相同（見原處分卷1附件9）；又原告復於103年11月18

01 日匯出USD200,000元予A公司（見原處分卷2附件3），經
02 核該匯款日期與本案出口日期（103年11月10日）相近，
03 被告曾請原告就此說明，原告僅稱該筆款項為向A公司採
04 購欲銷售到其他國家車輛之貨款，因交易過程有變而暫緩
05 ，與本案無關等，此有被告談話筆錄附於原處分卷可參（
06 見原處分卷1附件10），並未提供佐證資料以實其說，則
07 被告依上開事證綜合判斷，認定本件實際出口人及受款人
08 皆為V公司，洵屬有據。

- 09 (2) 次查：依系爭車輛原廠證明書（CERTIFICATE OF ORIGIN
10 FOR A VEHICLE）、車輛所有權證（CERTIFICATE OF TITL
11 E）、CARFAX資料及B公司網路刊登之求售訊息（見原處分
12 卷1附件11及附件12），可知系爭車輛原以新車狀態，由
13 GM MOTORS LLC於103年8月26日開立CER TIFICATE OF OR
14 IGIN FOR A VEHICLE，交付位於德州之B公司銷售，而B公
15 司曾於網路刊登該車之求售訊息（哩程數13英哩），索價
16 USD74,275，嗣於103年10月3日將系爭車輛轉讓予Q公司（
17 哩程數110英哩）；Q公司於103年10月14日再將系爭車輛
18 轉讓予A公司（哩程數110英哩）；A公司復於103年10月18
19 日將系爭車輛轉讓予V公司（哩程數115英哩），而依CARF
20 AX網站（付費汽車紀錄查詢網站：資料來自汽車監理單位
21 DMV-性質類似臺灣監理站及保險公司和總代理所提供予消
22 費者之二手車歷史資料庫）所載，系爭車輛並未發生事故
23 或受損（No accident/damage reported to CARFAX），佐
24 以V公司提供之invoice（見原處分卷2附件2），其於「
25 NEW OR USED」欄位記載為NEW，未提及有受損瑕疵情形，
26 CARFAX資料亦未曾註記發生過事故或受損，足證系爭車輛
27 車況幾近全新。又系爭車輛自出廠至V公司取得未及2個月

01 即前後轉手3次，交易對象皆為對車輛有相當專業知識之
02 車商（DISTRIBUTOR-DEALER），哩程數差距甚微（約100
03 英哩），而依駐外單位提供美國全國性拍賣場（MMR）相
04 同年份、款式，哩程相近之車輛，價格約為美金57,000元
05 至美金62,000元間（見原處分卷2附件2）。從而，被告乃
06 以系爭車輛在層層轉手，且車況無損之情形下，原告以低
07 於原售價近5成之價格購得系爭車輛，核與被告上開所查
08 得資料未符，審認原告報關繳驗之發票所載價格，顯非系
09 爭車輛之實際交易價格，其涉繳驗不實發票，虛報貨物價
10 值之違章行為，經核於法並無不合。

11 2.次查：被告曾函請駐外單位洽V公司查明本件實際交易價
12 格，然V公司就駐外單位所詢事項，並未回覆（見原處分
13 卷2附件2）。因系爭車輛之原申報交易價格，及原告報關
14 繳驗之發票所載交易價格應非真實，國外供應商對於駐外
15 單位之詢問，亦未回應，是本件無法按關稅法第29條規定
16 核定系爭車輛之完稅價格。次按使用過之舊汽車，車輛使
17 用狀況及配備各有不同，查無同法第31條及第32條所定業
18 經海關核定之同樣或類似貨物之交易價格得據以核估；原
19 告雖提供系爭車輛之國內銷售發票（見原處分卷1附件13
20 ），惟核其銷售日期距進口日期已逾90日，無法按同法第
21 33條規定核定其完稅價格；另舊車顯難按生產該車之成本
22 、費用、銷售利潤、運費、裝卸費、搬運費、保險費等計
23 算價格，亦無同法第34條按計算價格核估之適用舊汽車之
24 價值並非以其生產成本或費用核估，自無同法第34條規定
25 之適用。又系爭車輛為加有改裝配備之改裝車EXPLO ERL
26 IMITE DSE（詳報單所附「進口小客車應行申報配備明細
27 表」第6、10、18、20、23及32項等）（見原處分卷1附件

01 1) , 其國內銷售發票所載之銷售金額為250萬, 亦遠低於
02 網路查得2013年式GMC SAVANA 6.0一般車款售價388萬 (
03 見原處分卷1附件14) , 該發票真實性既已存疑, 自難據
04 以參考運用, 而系爭車輛為改裝車, 核無進口舊汽車核估
05 作業要點第3點第1項第1款、第2款規定之適用, 被告乃依
06 關稅法第35條及進口舊汽車核估作業要點第3點第1項第3
07 款規定, 經憑相關資料向專業商詢得之合理價格FOB US
08 D61,000/UNT (見原處分卷2附件4) , 據以核估其完稅價
09 格, 經核於法並無不合。

10 3. 綜上, 本件原告進口系爭車輛時涉犯繳驗不實發票、虛報
11 貨物價值之違章行為, 分別該當海關緝私條例第37條第1
12 項第3款及第2款規定, 其構成要件雖有不同, 然兩者間係
13 存有「手段」與「結果」之因果關係。亦即, 原告以繳驗
14 不實發票為手段, 達成虛報貨物價值之結果, 故被告以原
15 告涉犯繳驗不實發票, 虛報貨物價值為裁罰事由, 洵屬有
16 據。次按進口人對於進口貨物內容之正確性應慎重處理,
17 以盡誠實申報之義務, 被告以原告未據實申報系爭車輛之
18 交易對象及其價值, 構成繳驗不實發票, 虛報進口貨物價
19 值, 逃漏稅費之違章行為成立, 自應受罰。從而, 被告參
20 據調查稽核組簽復查價結果, 改按FOB USD61,000/UNT核
21 估完稅價格, 審認原告涉有繳驗不實發票, 虛報進口貨物
22 價值, 逃漏稅費之違章行為成立, 並以原告係於5年內再
23 犯海關緝私條例同一規定之行為 (被告101年第00000000
24 號處分書, 於101年6月15日確定) , 以原處分依海關緝私
25 條例第37條第1項及第45條規定, 對原告裁處所漏進口稅
26 額3倍之罰鍰計497,133元, 並依同條例第44條、貨物稅條
27 例第32條第10款及貿易法第21條規定, 追徵進口稅費計

01 1,003,022元(含進口稅332,504元、貨物稅669,758元及推
02 廣貿易服務費760元；按營業稅與特種貨物及勞務稅部分
03 ，原告於裁罰處分核定前，皆已補繳)；另逃漏貨物稅部
04 分，依貨物稅條例第32條第10款規定，裁處所漏貨物稅額
05 1倍之罰鍰計333,789元；逃漏營業稅部分，依營業稅法第
06 51條第1項第7款規定，裁處所漏營業稅額0.6倍之罰鍰計
07 43,392元；逃漏特種貨物及勞務稅部分，依特種貨物及勞
08 務稅條例第23條第4款規定，裁處所漏特種貨物及勞務稅
09 額1倍之罰鍰計304,739元，揆諸前揭規定及說明，並無違
10 誤。

11 4.原告主張：被告之認定實際交易價格為美金61,000元與事
12 實有違云云，不足採信。

13 (四)原告又主張：被告依併裝用之主提單上載明託運人V公司
14 來論定與分提單受貨人為原告即為相互交易之買賣行為，
15 實屬不正確；又本案S公司購入系爭車輛雖其價格為美金
16 31,800元，而以其關係企業M公司名義以美金30,400元出
17 售予原告，加上貨物稅及保險之退稅，S公司或M公司仍有
18 獲利，自無高買低賣違背經驗法則之可言云云。惟查：

19 1.經查：調查稽核組曾函請三達通運公司提供本案原始提單
20 (SEA WAYBILL，見補充答辯狀卷1乙證2)，經核提單SHIP
21 PER/EXPORTER(即託運人)欄位記載，實際出口人為V公
22 司，非進口報單所載賣方M公司。又為釐清實際交易情形
23 ，調查稽核組另函請駐外單位協查，嗣駐外單位提供洽V
24 公司及M公司所得之交易資料(見補充答辯狀卷1乙證3)。
25 經核查得之車輛原廠證明書(CERTIFICATE OF ORIGIN
26 FOR A VEHICLE)、車輛所有權證(CERTIFICATE OF TITL
27 E)及CARFAX資料，系爭車輛於103年8月26日以新車狀態交

01 付B公司，B公司旋即於網路刊登求售訊息，索價USD74,27
02 5元，車輛里程數為13英哩，同年10月3日轉讓予Q公司；Q
03 公司於同年10月14日轉讓予A公司；A公司於同年10月18日
04 再轉讓予V公司，V公司受讓當時車輛里程數亦僅115英哩
05 。又參酌M公司提供予駐外單位之發票，其上更記載系爭
06 車輛為新車，未提及有受損瑕疵情形，CARFAX資料亦未曾
07 註記發生過事故或受損，足證系爭車輛車況幾近全新；又
08 系爭車輛前後轉手3次，交易對象均為車商，殊難想像在
09 車況極新、無毀損瑕疵之情形，原告竟可以低於原售價近
10 五成之價格購得系爭車輛，顯然違反一般常情及經驗法則
11 。

12 2.次查：原告曾於104年1月19日匯款美金74,000元予V公司
13 （見補充答辯卷1乙證4），其與系爭車輛之原所有人（即
14 V公司）有買賣車輛之交易紀錄，兩筆交易時間相近（系爭
15 車輛係於103年12月1日進口），原告何以不直接向V公司
16 購買系爭車輛，卻以短期內自V公司輾轉買賣之方式購得
17 ，無端增加不必要之交易成本，顯有悖於一般交易常態。
18 又原告曾匯款（見補充答辯卷1乙證4）予V公司同一地址及
19 聯絡電話（V公司地址及電話，見補充答辯狀卷1乙證11，A
20 公司地址及電話，見補充答辯狀卷1乙證6）之A公司，原告
21 雖主張103年11月18日匯予A公司之款項，係欲銷售至其他
22 國家之貨款云云，惟未提出相關資料以實其說，自難採信
23 。至證人即禾家傳動科技股份有限公司及鈺佳實業股份有
24 限公司負責人游添福於107年11月20日於前審審理時固證
25 稱：「（問：證人有無曾經向詹順湧先生買一台2014年的
26 GMC SAVANA 2500（即系爭車輛）的車子？）答：有。（
27 問：這台車是你委託詹順湧買的，還是你向詹順湧買的？

01)?答：是我跟他買的，我是車商，這是特殊車，我們的
02 客戶端很多。」等語（見前審卷第64頁）。依其上開證言
03 ，可知原告係受其所託借名進口系爭車輛，嗣再以原申報
04 價格開立發票予伊，因雙方長期有交易往來，該發票之真
05 實性顯屬有疑義，亦有規避海關核實課稅之意圖，足見證
06 人游添福上開證言，不足採信。

07 3.又查：美國海關出具之出口證明（COVER LETTER，見補充
08 答辯狀卷1乙證5）已載明系爭車輛之出口人為V公司。又出
09 口證明（COVER LETTER）驗證之日期為2014年10月27日，彼
10 時S公司已取得系爭車輛之所有權，何以仍由V公司為出口
11 人？又系爭車輛於前開日期已準備出口至臺灣，S公司何
12 以尚需將系爭車輛轉售予M公司？且A公司售予S公司系爭
13 車輛為美金31,800元，然M公司售予原告之金額美金30,40
14 0元，反而較低，顯有悖於經驗法則，該2紙發票之真實性
15 ，實有疑義。

16 4.另查：證人即三達運通公司總經理田玉春於107年8月14日
17 於前審審理時固證稱：「提單的左上角有OOCL，中文名稱
18 是東方海外船運公司，是屬於香港一家公司，這是船公司
19 發出的提單，是屬於大提單。……，提單上面SHIPPER就
20 是出貨人，CONSIGNEE就是收貨人，本公司是承攬業，所
21 以證人公司是收貨人。……，大提單上，無法辨別出賣人
22 ，這僅是運送契約，與實際買受車子是沒有關係的。……
23 ，SHIPPER就是出貨人，就是指這張小提單上的貨物由
24 MING & BEN出貨的，他跟UFS這家公司訂位，因為UFS通常
25 同時收到很多訂位，所以把他併在一張大提單，所以小提
26 單上面記載的出貨人應該就是賣方。」等語（見前審卷第
27 46頁至第47頁）。依其上開證言，可知其稱「大提單」僅

01 為運送契約，無法據以辨別系爭車輛之出賣人，而小提單
02 上載出貨人「應該」就是賣方。然所謂之BILL OF LADING
03 (B/L，中譯為提單或載貨證券)，其所表彰者僅係託運人
04 與運送人間之運送契約，與貨物之實際買賣雙方並無必然
05 關係。原告僅憑B/L所載之發貨人，即主張M公司為實際賣
06 方，尚不足採，且實務上所稱之小提單係指D/O (DELIVER
07 Y ORDER)非原告主張之B/L；又證人田玉春既稱「小提單
08 」僅為M公司向UNIVERSAL FREIGHT SYSTEM訂位之證明，
09 同屬運送契約之性質，何以小提單又可據以認定M公司為
10 賣方？足見證人田玉春之上開證詞亦不足採據。

11 5.綜上，足見原告此部分之主張，亦非可採。

12 五、綜上所述，原告主張各節，均無可採，本件被告所為原處分
13 ，並無違誤，復查決定及訴願決定遞予維持，亦無不合。原
14 告仍執前詞，訴請撤銷，為無理由，應予駁回。

15 六、本件事證已臻明確，兩造其餘攻擊及防禦方法對本件判決結
16 果不生影響，爰不逐一論列，併此敘明。

17 據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第1項前
18 段，判決如主文。

19 中 華 民 國 109 年 9 月 10 日

20 臺北高等行政法院第五庭

21 審判長法官 陳金圍

22 法官 畢乃俊

23 法官 許麗華

24 一、上為正本係照原本作成。

25 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
26 明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判
27 決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

01 三、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴
02 訟法第241條之1第1項前段）

03 四、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同
04 條第1項但書、第2項）

05 06 07 08	得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
09 10 11 12 13 14 15 16 17	(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。 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。 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。
18 19 20 21 22 23 24 25 26 27	(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。

(續上頁)

01
02 是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴
03 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
04 文書影本及委任書。
05

06 中 華 民 國 109 年 9 月 10 日

07 書記官 賴淑真