

臺灣高雄地方法院行政訴訟判決

106年度簡字第102號

108年4月9日辯論終結

原告 鼎盛生物科技有限公司

代表人 李朝基

被告 財政部關務署高雄關

代表人 陳金標

訴訟代理人 蔡耀煌

鄭再宏

何瓊芳

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106年10月31日台財法字第10613942720號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

一、程序事項：原告起訴後，被告代表人變更為陳金標，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，於法核無不合，應予准許。

二、事實概要：原告於民國102年11月25日向被告報運進口印尼產製DRIED GALANGAL CHIPS食用南薑片43,500KGM（進口報單號碼：第BC/02/XI57/2438號，下稱系爭貨物）乙批，原申報進口單價為CIF USD 0.2/KGM，電腦核定按C3X（儀器查驗）方式通關，並依關稅法第18條第1項規定，按原告申報事項，先予徵稅放行，事後再加審查。嗣被告依關稅法第13條規定實施事後稽核結果，將申報進口單價改按CIF USD 0.95/KGM核估完稅價格；重新核算後，除原已繳納之稅款外，尚應補繳稅費計新臺幣（下同）251,638元（下稱原處分，含進口稅193,271元、營業稅57,981元及推廣貿易服務費386元）。原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經遭訴願決定駁回，原告仍不服，遂提起行政訴訟。

三、原告主張：被告按USD 0.95/KGM核估完稅價格並不合法，原

01 告前此曾多次進口與本案貨名相同之貨物，經海關審核、查
02 驗後，接受原申報價格放行，當時所申報之單價與本案原申
03 報單價相較，均屬相同或更低，且南薑片並非罕見，國內理
04 應有類似之貨物，自有客觀合理之市場行情可資參照，原告
05 當無可能以高於市價之價格購入系爭貨物，被告應負有查明
06 系爭貨物合理行情價格之義務，以旁證原告所稱是否屬實，
07 尚不得以不知從何而來且悖離市場行情之價格檔逕作為核定
08 本案完稅價格之唯一依據，從而本案即有重新審酌之必要等
09 語。並聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

10 四、被告則以：

11 (一) 系爭貨物實付金額難以釐清，經客觀查證後，原申報價格
12 是否為真，已有合理懷疑。本件查無符合關稅法施行細則
13 第16條第1項規定之其他出口日前後30日內，經海關依關
14 稅法第29條核定之交易價格可供引用，故無法依關稅法第
15 31條同樣貨物及32條類似貨物之交易價格核估。

16 (二) 原告雖提供1張103年4月15日售予寬懇公司之國內銷售
17 發票(TWD18元/KG)供核，惟查其於102年7至10月間
18 售予好帝一食品有限公司(下稱好帝一公司)之銷售發票
19 價格TWD74元/KG相差數倍，對本案銷售價格的真實性已
20 存疑，洵難做為關稅法第33條按「國內銷售價格」核估完
21 稅價格之依據。本件亦無關稅法第34條之適用。

22 (三) 遞依同法第35條規定以其他合理方法，參據經海關核定之
23 進口報單第BC/03/XH62/2417及BC/03/XF61/2412號之價
24 格(下稱另案報單)，按CIF USD 0.95/KGM核估為合理；
25 如果這個價格不具參考價值，下一個核估價格是賣給好帝
26 一公司的銷售發票價格TWD74元/KG，但因計算起來超過
27 USD 0.95/KGM，依照不利益變更禁止原則，還是只能用US
28 D0.95/KGM來核定進口單價；如果法院認為賣給好帝一公
29 司的銷售發票價格74元/KG不具參考價值，才是如他案報
30 單(BC/02/XH36/2417)核定價格之TWD8.897 /KGM。故
31 本件之核價並無不妥等語，資為抗辯，並聲明：原告之訴

駁回。

五、如事實概要欄所載之事實，除下列爭點外，為兩造所不爭執，並有進口報單、發票、交易合約、駐印尼代表處查證回函、訴願決定、復查決定、原處分等附卷可稽，應可認定。兩造之爭點為：被告核估之進口單價是否合理？如果不合理，應如何認定？

六、本院之判斷：

（一）按關稅法第29條第1項、第2項、第5項規定：「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」、「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」、「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」；同法第31條第1項前段規定：「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」；同法第32條第1項前段規定：「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」；同法第33條第1項規定：「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」；同法第34條第1項規定：「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」；同法第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」。進準此，從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格首應以該進口貨物之交易價格，即進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格作為計算根據。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

01 未提出說明或提出說明後，海關仍有合理懷疑者，即視為
02 無法按關稅法第29條規定（進口貨物之交易價格）核估其
03 完稅價格，並應依序按照關稅法第31條（同樣貨物之交易
04 價格）、第32條（類似貨物之交易價格）、第33條（國內
05 銷售價格）、第34條（生產成本及費用之計算價格）、第
06 35條（依據查得資料以合理方法核定）規定之標準予以核
07 定。

08 （二）經查，原告於102年11月25日向被告報運進口系爭貨物，
09 原申報單價為CIF USD 0.2/KGM，經被告事後稽核結果，
10 報單供應商雖表示發票列載價格為實際交易價格並檢附存
11 檔發票等資料供核，惟其所提供之發票實為臺灣報關發票
12 影本，並非存檔發票，且賣方未能就交易價格較一般行情
13 為低之原因提出說明或提供佐證資料；再者，本件報單所
14 採現金付款方式，不但有別於雙方合約書之約定（T/T付
15 款），亦與雙方以往交易付款方式（均採T/T）不同，是
16 以原申報價格是否為本案實際交易價格，有合理懷疑存在
17 ，被告依關稅法第29條第5項規定，視為無法依該條規定
18 核估完稅價格，應有理由。本件無出口日期前後30日內按
19 關稅法第31條規定同樣貨物，及第32條規定類似貨物之相
20 關資料可供核價參考；原告雖提供103年4月15日與寬懇
21 公司交易之國內銷售發票，惟其於102年11月25日進口單
22 價USD 0.2/KGM及國內銷售價格TWD18元/KG，與原告10
23 2年7至10月間售予好帝一公司之銷售發票價格TWD74元
24 /KG相差甚鉅，難以作為同法第33條按「國內銷售價格」
25 核估完稅價格之依據；且原告未提供國外生產成本、費用
26 及一般利潤等計算資料，亦無同法第34條規定之適用。這
27 部分被告主張及訴願決定是有理由的，可以支持。

28 （三）次查，被告主張的合理價格是依據另案報單為基礎，但另
29 案報單所依據的價格（USD 0.95/KGM），經原告提起行政
30 訴訟，為最高行政法院107年度判字第361號判決廢棄，
31 相關連之財政部104年12月30日台財訴字第00000000000

號、105 年 10 月 7 日台財法字第 10513946920 號訴願決定（復查卷 B 第 126-140 頁、本院卷一第 153 至 164 頁）亦不採該價格，足見被告依關稅法第 35 條所定以合理方法核定系爭貨物完稅價格之基礎已不存在，據以作成之原處分並不合法。被告在本件訴訟中追補理由認為，應依照原告 102 年 7 至 10 月間售予好帝一公司之銷售發票價格 TWD 74 元 / KG 作為合理價格計算基礎，因高於原核定進口單價，依不利益變更禁止原則，只能以原核定進口單價（USD 0.95 / KGM）認定（本院卷二第 49 頁）。原告則主張：其進口的南薑片是未經整理的原料，售予好帝一公司是洗過、曬過、整理過的，價格會很高等語（本院卷一第 151 頁）。查原告主張與好帝一公司陳報內容相符，該公司對南薑片的製成、說明、驗收均有一定流程與規格（本院卷二第 27 至 31 頁），而原告進口的南薑片確為未經整理過的原料，亦有原告提供之照片可憑（本院卷二第 36 至 40 頁），足見原告主張與事實相符，其售予好帝一公司的價格是經過原告加工後，提升了產品價值，顯然不足以作為合理價格的參考依據。被告追補理由的部分，並不可採。

（四）按 106 年 12 月 28 日施行之納稅者權利保護法第 1 條規定：「為落實憲法生存權、工作權、財產權及其他相關基本權利之保障，確保納稅者權利，實現課稅公平及貫徹正當法律程序，特制定本法。關於納稅者權利之保護，於本法有特別規定時，優先適用本法之規定。」同法第 21 條第 3、4 項規定：「．．．行政法院對於納稅者之應納稅額，應查明事證以核實確認，在納稅者聲明不服之範圍內定其數額。但因案情複雜而難以查明者，不在此限（第 3 項）。納稅者不服課稅處分、復查或訴願決定提出行政爭訟之案件，其課稅處分、復查或訴願決定自本法施行後因違法而受法院撤銷或變更，自法院作成撤銷或變更裁判之日起逾 15 年未能確定其應納稅額者，不得再行核課。但逾期係因納稅者之故意延滯訴訟或因其他不可抗力之事由所致者，

不在此限（第4項）。」依最高行政法院107年度判字第49號判決意旨，適用於施行前繫屬法院、尚未審結之案件，本件自有該法之適用。

（五）原處分依據之合理價格，既然都不可採，業經本院說明如上，依照納保法第21條第3項規定，應由本院依職權核實確認。此時並非採取「疑則有利國庫」，亦非採取「疑則有利納稅人」之立場，而是以關稅法最大公共利益、涉及財政收入目的營業稅則以「量能負擔」為準。從而，原告銷售予好帝一公司的價格雖不能作為進口單價的合理價格，但也不能反證原告提供103年4月15日與寬懇公司交易之國內銷售發票（TWD 18元/KG）之合理性，在有更值得參考的依據時（詳下述），毋寧這兩個價格都有疑慮。經查，原告是102年11月25日進口系爭貨物，其於同年月8日也有進口一批相同貨物（進口報單第BC/02/XH36/2417號），該批貨物名稱為「DRIED GALANGAL CHIP」，數量為45,060KGM。雖然該批貨物申報為「中藥用」，但係公司對於貨物之用途選擇，並非所進口同名貨物之品質、規格上有所差異（最高行政法院107年度判字第361號、高雄高等行政法院105年度訴字第419號判決意旨參照）。該案進口單價係依原告提供該案國內銷售發票，按原告102年度營利事業毛利率為11%，經核算為CIF TWD8.897/KGM（計算式：完稅價格＝銷售價格【1-102年度毛利率11%】÷【1+進口稅率20%+推貿費0.04%】＝12x【1-0.11】÷【1+0.2+0.0004】＝CIF TWD 8.897/KGM）。由於該案的進口時間與本件相近、進口貨物相同、數量相仿，且如以該案核估單價作為本件進口單價，亦為兩造所接受（本院卷二第49至50頁），故應以該案核估進口單價的方式，作為本件稅費計算基礎的合理方法。從而，應以進口單價CIF TWD8.897/KGM計算原告如附表所示之應納稅費合計為100,779元（含進口稅77,404元、營業稅23,221元及推廣貿易服務費154元），被告應依本院見解，

扣除原告已繳稅費後，重新核定原處分。

七、從而，原處分認事用法，尚有違誤，復查、訴願決定未予糾正，亦有未合。原告訴請撤銷，為有理由，應予准許。

八、本件判決基礎已臻明確，兩造其餘攻防方法及訴訟資料經本院斟酌後，核與判決結果不生影響，爰不一一詳予論述，併此指明。

據上論結，本件原告之訴為有理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中 華 民 國 108 年 4 月 23 日
行政訴訟庭 法 官 黃奕超

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，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）。上訴理由應表明關於原判決所違背之法令及其具體內容，或依訴訟資料可認為原判決有違背法令之具體事實。

中 華 民 國 108 年 4 月 23 日
書記官 王翌翔

附表

進口單價以CIF TWD 8.897/KGM計算：

1.完稅價格 = $8.897 \times 43500 = 387,020$ 元

2.進口稅 = $387020 \times 20\% = 77,404$ 元

3.推廣貿易服務費 = $387020 \times 0.04\% = 154$ 元

4.營業稅稅基 = $387020 + 77404 = 464,424$ 元

5.營業稅 = $464424 \times 5\% = 23,221$ 元

01 (續上頁)

02

03

04

$$6. \text{稅費合計} = 77404 + 154 + 23221 = 100,779 \text{元}$$