

高雄高等行政法院裁定

) FKT64W1Z1X5L0;@109年度訴字第

原告 青松樂活科技農業股份有限公司

代表人 呂政諺

訴訟代理人 黃義偉 律師

被告 財政部關務署高雄關

代表人 蘇淑貞

訴訟代理人 劉怡君

上列當事人間進口貨物核定完稅價格事件，原告不服中華民國109年4月14日財政部台財法字第10913905270號訴願決定，提起行政訴訟，本院裁定如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

理 由

一、按「原告之起訴有下列各款情形之一者，行政法院應以裁定駁回之。但其情形可以補正者，審判長應定期間先命補正：……十、起訴不合程式或不備其他要件者。」行政訴訟法第107條第1項第10款定有明文。次按同法第4條第1項、第5條明定人民因中央或地方機關之違法行政處分，認為損害其權利或法律上利益，經依訴願法提起訴願而不服其決定者，得向行政法院提起撤銷訴訟；人民因中央或地方機關對其依法申請之案件，於法令所定期間應作為而不作為或予以駁回，認為其權利或法律上利益受違法損害者，經依訴願程序後，得向行政法院提起請求該機關應為行政處分或應為特定內容之行政處分之訴訟。而所謂行政處分，依訴願法第3條第1項及行政程序法第92條第1項規定，係指中央或地方機關就公

法上具體事件所為之決定或其他公權力措施而對外直接發生法律效果之單方行政行為而言。苟行政機關對外所為僅屬其單純之事實敘述或理由說明，不生任何法律效果，即非行政處分。準此，對於非行政處分提起撤銷訴訟，即屬起訴不備其他要件，且其情形又不能補正，行政法院應以裁定駁回之。

二、原告起訴主張略以：(一)原告於民國106年3月27日及同年4月24日向被告先後申報進口馬來西亞產製白肉火龍果2批，申報價格分別為「第BD/06/387/E0409號」CFR USD1.15/KGM及「第BD/06/387/E0552號」CFR USD 1.1/KGM等兩種價格，然被告卻參據財政部關務署基隆關（下稱基隆關）查價結果，依關稅法第35條規定，將原告申報不同交易價格之貨物均改按CFR USD 1.5/KGM核定完稅價格，經重新核算應課徵稅費計新臺幣（下同）91萬1,053元（含進口稅74萬7,993元、營業稅16萬2,064元及推廣貿易服務費996元），並以保證金抵繳後，核發第BD06-161號退還保證金通知書（押金抵繳）檢附「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書（押金抵繳）」第BDZ00000000000、BDZ00000000000號，通知原告。(二)惟因被告前揭通知書不僅未依行政程序法第96條第1項第2款規定說明「核定完稅價格處分之理由」，亦未依關稅法施行細則第13條第2項規定「海關於核定完稅價格後，應將最後決定及理由，以書面連同稅款繳納證併送納稅義務人。」於核定完稅價格後將「最後決定及理由」以「書面」連同「稅款繳納證」併送納稅義務人，致原告遲遲無法得知被告針對前揭2紙報關單所載進口物品核定完稅價格之理由及法令依據。(三)原告爰於108年5月20日再依關稅法第36條規定「納稅義務人得以書面請求海關說明對其進口貨物完稅價格之核定方法

01 ；海關之答復，應以書面為之。」申請被告依法以書面說明
02 對前揭進口貨物完稅價格之核定方法。詎料，被告針對原告
03 前揭依法申請事項，答覆方式竟係以另案行政訴訟之108年6
04 月21日行政訴訟補充答辯狀（下稱系爭答辯狀）作為回應方
05 式，並於復查決定書理由欄一、更誣稱「該函僅係說申請人
06 陳情相關事項及法令依據，核其性質屬觀念通知，並非對申
07 請人作成具體之處置，對外亦不發生任何具體的法律效果，
08 非屬行政處分」云云，行政機關曲解法令，莫此為甚。(四)雖
09 然被告針對原告108年5月20日行政申請書之答覆係誤以另案
10 行政訴訟之系爭答辯狀回應，惟依司法院釋字第423號解釋
11 文意旨「行政機關行使公權力，就特定具體之公法事件所為
12 對外發生法律上效果之單方行政行為，皆屬行政處分，不因
13 其用語、形式以及是否有後續行為或記載不得聲明不服之文
14 字而有異。若行政機關以通知書名義製作，直接影響人民權
15 利義務關係，且實際上已對外發生效力者，如以仍有後續處
16 分行為，或載有不得提起訴願，而視其為非行政處分，……
17 。」因此，原告對於被告之系爭答辯狀就前揭報關單進口貨
18 物核定完稅價格之理由倘有不服，仍得依司法院釋字第423
19 號解釋文意旨，將系爭答辯狀針對核定完稅價格之說明定性
20 為「行政處分」，並針對該核定完稅價格之行政處分提起行
21 政救濟。(五)納稅者權利保護法第11條第5項規定「稅捐稽徵
22 機關所為課稅或處罰，除符合行政程序法第97條所定各款情
23 形之一者，得不記明理由外，應以書面敘明理由及法律依據
24 。」查本件被告未於核定完稅價格後將最後決定及理由，以
25 書面連同稅款繳納證併送納稅義務人，不僅使關稅法施行細
26 則第13條第2項規定淪為具文，更讓海關得以濫權拒絕採計
27 納稅義務人申報之交易價格，甚至行政救濟階段一再變更其

核定理由，導致納稅義務人需先承受繳納高額補繳稅捐之負擔後，始得進入行政救濟，甚至面臨海關之突襲提出前所未見之核定理由，無怪乎納稅者權利保護法第11條第5項須在行政程序法第96條第1項第2款與關稅法施行細則第13條第2項規定之外，第3次重複規定「稅捐稽徵機關所為課稅或處罰，除符合行政程序法第97條所定各款情形之一者，得不記明理由外，應以書面敘明理由及法律依據。」來要求稅務機關說明處分之理由。因此，既然被告以系爭答辯狀說明核定本件進口貨物完稅價格之理由而滿足法律所要求說明理由之義務，原告當然可以對此一核定完稅價格之行政處分提起行政救濟，故原告提起本件行政救濟，程序上並無不法。爰請求將(1)訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷；(2)訴訟費用由被告負擔等語。

三、本院查：

(一)本件原告於106年3月27日、同年4月24日向被告報運自馬來西亞進口白肉火龍果2批（進口報單號碼：第BD/06/387/E0409號、第BD/06/387/E0552號），申報單價依序為CFR USD 1.15/KGM、CFR USD 1.1/KGM，被告參據基隆關查價結果，依關稅法第35條規定，將來貨單價均改按CFR USD 1.5/KGM核定完稅價格。原告未於法定期限內申請復查，該2案貨物處分乃告確定。嗣原告另報運6批同樣貨物進口，經被告調查事證結果，對其報關申報價格之真實性亦有存疑，爰參酌上開2案貨物查價結果核定完稅價格；原告就後6案貨物核定完稅價格不服，循序提起行政訴訟，經本院107年度訴字第452號受命法官諭示，被告應提供原告前2案貨物之價格調查資料及核估依據。而同時間，原告復於108年5月20日以行政申請書向被告申請說明前2案貨物之核定理由及法令依據，被

告爰以系爭答辯狀陳報本院，並副知原告，略以：(1)該2案貨物，經函請駐馬來西亞臺北經濟文化辦事處經濟組向馬來西亞供應商Apollo Inter Trading Sdn Bhd(下稱馬國A商)詢問交易真實價格及請提供存檔發票，惟迄今未獲回應，無法確認申報價格為實際交易價格；依據中央銀行外匯局函附原告及其負責人與董、監事自105年9月1日至106年5月31日止之匯款資料，審核結果，並無匯款至馬國A商之紀錄，無法釐清該2案貨物實際支付金額；原告之總經理呂政諺訪談筆錄承諾後補上揭文件資料，惟迄今未提供。參據上開事證，對其報關申報價格之真實性有所存疑，爰依關稅法第29條第5項規定，視為無法按該條規定核估其完稅價格。(2)又經被告調閱海關資料庫，查無該2案貨物出口日或出口前後30日內，經海關依關稅法第29條規定核定之相同或類似貨物之交易價格，因而無同法第31條與第32條規定之適用。又因原告未提供國內銷售發票及國外生產成本或取得成本之相關資料，被告亦無法按關稅法第33條及第34條規定核估。(3)再者，因該2案貨物既未能依關稅法第29條、第31條至第34條規定核估，被告爰遞依關稅法第35條規定，並參據1994年WTO關稅估價協定第7條註釋3：「所稱在合理範圍內彈性適用之範例如下：(a)同樣貨物：……與進口貨物不同輸出國所生產之同樣進口貨物，其交易價格亦可作為關稅估價之依據……。」之意旨，經參酌其他進口人自越南進口同樣貨物之價格CFR USD13.5/CTM(9KGM)經換算為CFR USD1.5/KGM(計算式：13.5/9=1.5)，據以核估該2案進口貨物之完稅價格等語(參原處分卷第41頁至第52頁)。原告不服，嗣繕具復查申請書，主張略以：被告核定該2案貨物之關稅時，未依行政程序法第96條第1項第2款之規定，說明核定處分之理

01 由，致原告遲遲無法得知該2案核定價格之依據，爰依關稅
02 法第36條規定以行政申請書，請求原處分機關說明該2案貨
03 物之核定理由及法令依據，被告以系爭答辯狀副知原告，依
04 司法院釋字第423號解釋意旨，系爭答辯狀應為行政處分等
05 申請復查。被告復查決定略以：108年6月21日補充答辯狀
06 僅係說明原告陳情相關事項及法令依據，核其性質屬觀念通
07 知，並非對原告作成具體之處置，對外亦不發生任何具體的
08 法律效果，非屬行政處分，茲原告對之申請復查，程序即有
09 未合為由，從程序上為不受理之決定。原告復不服復查決定
10 提起訴願，亦遭財政部109年4月14日以台財法字第109139
11 05270號訴願決定駁回，原告乃循序提起本件行政訴訟。

12 (二)本件兩造爭議之事項，乃為被告系爭答辯狀就原告於106年3
13 月27日、同年4月24日報運自馬來西亞進口白肉火龍果2批（
14 進口報單號碼：第BD/06/387/E0409號、第BD/06/387/E0552
15 號）核定完稅價格之理由說明乙事，是否為行政處分而為爭
16 執。按關稅法第36條：「納稅義務人得以書面請求海關說明
17 對其進口貨物完稅價格之核定方法；海關之答復，應以書面
18 為之。」固定有明文。然該條之所以如此規定，乃係因依關
19 稅估價協定第16條規定，進口人有權以書面請求輸入國海關
20 當局以書面說明其對於該進口人所進口貨物核定完稅價格之
21 理由，為符合協定規範，爰予規訂，此觀該條之立法理由自
22 明。查原告前於108年5月20日以行政申請書向被告申請說明
23 其進口白肉火龍果核定完稅價格之理由及法令依據，被告以
24 系爭答辯狀副知原告，代替書面答復，觀諸被告系爭答辯狀
25 之內容，乃係就原告請求說明前2案貨物之核定理由及法令
26 依據一節，引述相關法規及重申其所核定完稅價格之原處分
27 無誤，所為之答復，核其性質，僅為事實敘述及法令依據之

說明，係屬觀念通知，尚非就公法上具體事件所為之決定而對原告直接發生法律效果之單方行政行為。故倘原告對被告上開之答復不服，則應待被告作出核定完稅價格之處分後，始對該具有對外直接發生法律效果之單方行政處分循序依復查、訴願及行政訴訟之方式提起行政救濟，始為正辦。然本件被告就原告報運自馬來西亞進口白肉火龍果2批，於參據基隆關查價結果，依關稅法第35條規定，將來貨單價均改按CFR USD 1.5/KGM核定完稅價格，原告並未於法定期限內申請復查，該2案貨物核定完稅價格之行政處分即告確定在案，業如前述。是原告縱於嗣後再依關稅法第36條規定，向被告申請說明其進口白肉火龍果核定完稅價格之理由及法令依據，殊不問原告對被告之答覆是否滿意，均無法改變原核定完稅價格之行政處分已確定之事實。職是之故，被告系爭答辯狀之性質，充其量僅屬觀念通知，要非行政處分。何況，被告在系爭答辯狀之理由中，亦未就核定完稅價格原處分之事實或法律狀態重為裁決，則參照前揭說明，被告系爭答辯狀自不得為撤銷訴訟之標的。從而原告指稱該系爭答辯狀為行政處分，進而提起撤銷訴訟，其程序應屬合法云云，自有誤解，應不足採。

四、綜上所述，系爭答辯狀非屬行政處分，原告對於非行政處分提起撤銷訴訟，其起訴即屬不備其他要件，且其情形不能補正，參照首揭規定及說明，自應予以裁定駁回。又原告之訴既不合法而應予駁回，兩造關於本件實體理由之爭執，本院即無再予審究之必要，附此敘明。

五、結論：原告之訴不合法。

中華民國 110 年 3 月 16 日

高雄高等行政法院第一庭

01 審判長法官 蘇 秋 津

02 法官 孫 國 禎

03 法官 邱 政 強

04 以上正本係照原本作成。

05 如不服本裁定，應於裁定送達後10日內以書狀敘明理由，經本院

06 向最高行政法院提出抗告（須按對造人數附具繕本）。

07 中 華 民 國 110 年 3 月 16 日

08 書記官 黃 玉 幸