

最 高 行 政 法 院 判 決

112年度上字第642號

上 訴 人 尚樺貿易有限公司

代 表 人 佳隆投資有限公司（代表人：史上）

訴訟代理人 史奎謙 律師

蘇隆惠 律師

被 上 訴 人 財政部關務署基隆關

代 表 人 張世棟

訴訟代理人 李駿勳

上列當事人間虛報進口貨物事件，上訴人對於中華民國112年7月27日臺北高等行政法院111年度訴字第1237號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

一、上訴駁回。

二、上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、被上訴人代表人由陳世鋒變更為張世棟，茲據新任代表人具狀聲明承受訴訟，核無不合，合先敘明。

二、上訴人委由新捷信報關行於民國109年6月16日、105年3月8日及107年4月3日，向被上訴人報運進口日本產製螺肉罐頭（CANNED TOP SHELL）、榨菜罐頭（CANNED PRESERVED VEG ETABLE）及竹筍罐頭（CANNED PRESERVED BAMBOO SHOOTS）共3批（進口報單號碼：第AA/09/239/R0335號、第AA/05/239/P0152號及第AA/07/239/F0248號，下依序稱A、B、C報單，合稱系爭貨物），A報單第1項（螺肉罐頭，品牌：雙龍）及第2項（榨菜罐頭，品牌：丸松）申報價格為CFR USD 40/CTN及CFR USD4.3/CTN；B報單第1項（螺肉罐頭，品牌：

雙龍）、第2項（榨菜罐頭，品牌：丸松）及第3項（竹筍罐頭，品牌：丸松）申報價格為CFR USD40/CTN、CFR USD4.3/CTN及CFR USD18/CTN；C報單第1項（螺肉罐頭，品牌：雙龍）及第2項（榨菜罐頭，品牌：丸松）申報價格為CFR USD40/CTN及CFR USD4.3/CTN。A報單經電腦核定為免審免驗（C1）通關，於109年6月17日放行，嗣經被上訴人以109年8月7日基普機字第0000000000號函通知實施事後稽核結果，A報單第1項改按FOB USD239.77/CTN及第2項改按FOB USD37.24/CTN核估。B及C報單經電腦核定分別為文件審核（C2）及免審免驗（C1）通關，嗣經被上訴人以110年1月21日基普機字第0000000000號函通知查核結果，B報單第1項改按FOB USD195.28/CTN、第2項改按FOB USD36.28/CTN及第3項改按FOB USD51.6/CTN核估；C報單第1項改按FOB USD222.91/CTN及第2項改按FOB USD38.78/CTN核估。被上訴人審認上訴人涉有虛報進口貨物價值、繳驗不實發票，逃漏進口稅費情事，爰依海關緝私條例第37條第1項第2款、第3款、第44條、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、貿易法第21條第1項規定，除分別以110年2月25日110年第11000328號、第11000326號、第11000327號處分書（下合稱原處分）追徵進口稅費共新臺幣（下同，以下未標明幣別者同）2,974,446元，復審酌上訴人於裁罰處分核定前未同意補繳或以足額保證金抵繳應納關稅及營業稅，參據緝私案件裁罰金額或倍數參考表（下稱緝私案件裁罰參考表）、稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱稅務案件裁罰參考表），核處所漏關稅額3倍之罰鍰共7,032,489元、所漏營業稅額1.5倍之罰鍰共939,316元。上訴人不服，循序提起行政訴訟，並聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。案經臺北高等行政法院（下稱原審）111年度訴字第1237號判決（下稱原判決）駁回後，上訴人遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

01 三、上訴人起訴主張、被上訴人在原審之答辯，均引用原判決之
02 記載。

03 四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：

04 (一)日本財務省貿易統計網站資料來源是日本海關進出口報單資
05 料，而該出口報單價格申報係依日本關稅法基本通達67-1-4
06 規定，故日本財務省貿易統計網站查得之出口價格應為真實
07 之交易價格。被上訴人依行政調查，歸納出上訴人於105、1
08 07及109年以B、C及A報單報運相同規格貨物進口，均係按不
09 變之單價向海關申報，惟系爭貨物實際貨款之匯付，則由上
10 訴人匯出與報單申報金額相同之部分貨價〔匯款類別：701
11 (未進口之貨款)〕，數日後再以史國昌名義匯出其餘貨款
12 〔匯款類別：270(投資國外不動產)〕之交易模式，因而
13 認定系爭貨物之實際交易價格應為日本海關核定之出口資料
14 所載金額，洵屬有據。惟因上開經日本海關核定之出口資料
15 係以離岸價格(FOB)為交易條件，與上訴人原申報內容(C
16 FR)不符，故被上訴人改按實際查得之FOB交易價格核定，
17 即A報單第1項USD239.77/CTN及第2項USD37.24/CTN、B報單
18 第1項USD195.28/CTN、第2項USD36.28/CTN及第3項USD51.6/
19 CTN、C報單第1項USD222.91/CTN及第2項USD38.78/CTN，且
20 未更動原申報之「運費」，並以二者之加總為A、B、C報單
21 之起岸價格即完稅價格合計2,823,959元、4,746,541元、4,
22 748,985元，尚無違誤。據此，被上訴人審認上訴人報運系
23 爭貨物進口涉有虛報貨物價值、繳驗不實發票，逃漏進口稅
24 費情事，即非無憑。

25 (二)被上訴人就其立案稽(查)核A、B、C報單之結果，數度通
26 知上訴人協助釐清史國昌相關匯款金流，然上訴人於稽
27 (查)核程序中之陳述及所提出之證據，有矛盾及不合理，
28 則被上訴人據上開行政調查結果，認定上訴人所稱前揭史國
29 昌匯款為投資M公司股份之主張，無法採信，核與證據法
30 則、經驗法則及論理法則，尚無違背，核未違反行政程序法
31 第9條、第36條規定。另本件係經被上訴人查得實際交易價

01 格依關稅法第29條規定核價案件，又無關稅法第35條及同法
02 施行細則第13條、第19條規定之適用，則上訴人主張被上訴
03 人應依關稅法第31條至第34條或第35條之規定核定系爭貨物
04 完稅價格，難以憑採。

05 (三)本件被上訴人就A報單貨物實施事後稽核，並發現上訴人進
06 口之B、C報單貨物涉有違反海關緝私條例之情事，經立案調
07 查後，因上訴人明示不同意被上訴人向金融機構調取本件相
08 關資料，被上訴人為查證系爭貨物是否低報申報價格而有釐
09 清貨款相關金流之必要，依關稅法第13條第4項、行政程序
10 法第19條、第40條規定，依職權向屬行政機關之中央銀行外
11 匯局（下稱外匯局）調取上訴人及關係人相關匯出款項明細
12 清單，且就A報單貨物，依海關事後稽核實施辦法第5條第2
13 項規定，函報財政部同意調取上訴人暨其董事及股東，自10
14 9年1月至109年7月由國內金融機構華南商業銀行大稻埕分行
15 及國際金融部、台新國際商業銀行國外部匯出匯款之結匯資
16 料後，向各該管銀行調取所需資料。觀之該等清單並無進出
17 口人向銀行申辦之相關詳盡資料（如匯出匯款賣匯水單及信
18 用狀或受款人等），非屬個案之交易資料，對上訴人及關係
19 人營業秘密及個人資料之侵害尚屬輕微，惟該等資料乃被上
20 訴人核對上訴人對外交易資金流向及數額所不可或缺，故被
21 上訴人向外匯局調取上訴人及關係人相關匯出款項明細清
22 單，核屬必要，且符合比例原則，並無違法，該等清單自有
23 證據能力。

24 (四)被上訴人核認上訴人報運系爭貨物進口涉有繳驗不實發票虛
25 報貨物價值，逃漏進口稅費情事，上訴人主觀上具有虛報貨
26 物價值違章之故意，爰依海關緝私條例、營業稅法及貿易法
27 等規定，以原處分追徵進口稅費共2,974,446元，復審酌上
28 訴人於裁罰處分核定前未同意補繳或以足額保證金抵繳應納
29 關稅及營業稅，參據緝私案件裁罰參考表關於海關緝私條例
30 第37條第1項及稅務案件裁罰參考表關於營業稅法第51條第1
31 項第7款規定，各處所漏關稅額3倍之罰鍰共7,032,489元、

01 所漏營業稅額1.5倍之罰鍰共939,316元，洵無違誤。綜上，
02 原處分核未違法，復查決定及訴願決定遞予維持，亦無不
03 合，爰判決駁回上訴人在原審之訴。

04 五、本院經核原判決駁回上訴人在原審之訴，並無違誤。茲就上
05 訴理由再予論述如下：

06 (一)關稅法第29條規定：「(第1項)從價課徵關稅之進口貨
07 物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。

08 (第2項)前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華
09 民國實付或應付之價格。進口貨物之實付或應付價
10 格……。」第94條規定：「進出口貨物如有私運或其他違法
11 漏稅情事，依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」

12 107年5月9日修正公布前之海關緝私條例第37條第1項規定：

13 「報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處以
14 所漏進口稅額2倍至5倍之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：

15 ……二、虛報所運貨物之品質、價值或規格。三、繳驗偽
16 造、變造或不實之發票或憑證。……」關於法定罰鍰倍數於

17 107年5月9日修正為「處所漏進口稅額5倍以下之罰鍰」。營

18 業稅法第41條規定：「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關
19 代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條

20 例之規定辦理。」第51條第1項第7款規定：「納稅義務人，

21 有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處5倍以下
22 罰鍰，並得停止其營業：……七、其他有漏稅事實。」貿易

23 法第21條第1項前項規定：「為拓展貿易，因應貿易情勢，
24 支援貿易活動，主管機關得設立推廣貿易基金，就出進口人

25 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
26 萬分之4.25之推廣貿易服務費。」。

27 (二)復按為落實貿易管制之執行與確保進出口貨物查驗之正確
28 性，貨物進口人依關稅法第17條第1項及海關緝私條例第37

29 條第1項規定，就所報運進口貨物，負有誠實申報之義務，
30 舉凡名稱、品質、規格、數量、價值等，均應注意報單上各

31 項申報是否正確，不得虛報。海關緝私條例第37條第1項第2

01 款所謂虛報，係指「申報與實際來貨不符」而言，進口貨物
02 是否涉及虛報，係以原申報者與實際進口貨物現狀為認定憑
03 據，當原申報與實際來貨不符時，即有違反誠實申報之作為
04 義務，構成虛報。又海關緝私條例第37條第1項第3款所謂繳
05 驗不實發票，係指進口人報關所繳驗之發票，其所載價格並
06 非其真正交易價格，而所謂不實之發票或憑證，並不以名義
07 上被偽造之文件為限，尚包括名義上雖無不符但實質內容不
08 實之情形。進口人報關繳驗不實發票之行為性質或結果當然
09 含有虛報貨物價值之成分。

10 (三)關稅法係對於關稅課徵與貨物通關所為一般性之規定，而海
11 關緝私條例則在管制私運及虛報貨物進出口。關稅法第18條
12 第1項固規定：「為加速進口貨物通關，海關得按納稅義務
13 人應申報之事項，先行徵稅驗放，事後再加審查；該進口貨
14 物除其納稅義務人或關係人業經海關通知依第13條規定實施
15 事後稽核者外，如有應退、應補稅款者，應於貨物放行之翌
16 日起6個月內，通知納稅義務人，逾期視為業經核定。」惟
17 另於同法第94條規定：「進出口貨物如有私運或其他違法漏
18 稅情事，依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」準
19 此，關稅法第18條第1項之適用僅指申報貨物與實際進口貨
20 物價值相符時，始有適用，蓋進口人報運進口貨物有繳驗真
21 實發票，並據實申報貨物之作為義務。倘進口人對進口貨物
22 有虛報貨物價值或所繳驗之發票不實之情形，則屬對於進出
23 口貨物有私運或其他違法漏稅情事之情事者，即應適用海關
24 緝私條例等其他法律。另依海關緝私條例第44條規定：「有
25 違反本條例情事者，除依本條例有關規定處罰外，仍應追徵
26 其所漏或沖退之稅款。但自其情事發生已滿5年者，不得再
27 為追徵或處罰。」亦即對於進出口貨物有違法漏稅等情事
28 者，其核課期間應為5年。原判決業已論明，上訴人報運系
29 爭貨物進口涉有虛報貨物價值、繳驗不實發票，致有違反海
30 關緝私條例第37條第1項第2款、第3款虛報進口貨物價值、
31 繳驗不實之發票之行為，則對於上訴人違章之處罰及漏稅之

01 追徵，其核課及處罰之時效期間為自情事發生5年內，而與
02 關稅法第18條第1項及第13條第1項之規定無涉。被上訴人就
03 B、C報單之查核程序核未違反關稅法第13條、第18條規定。
04 原判決就此所持見解，經核於法並無違誤。上訴意旨主張海
05 關緝私條例第44條係規範追徵稅款與處罰時效，非謂係得對
06 超過6個月之通關貨物實施事後稽核之優位性規範，否則即
07 有違關稅法第18條第1項「逾期視為業經核定」之法律上擬
08 制意旨，被上訴人在B、C報單貨物放行後超過6個月之110年
09 1月21日始立案實施事後查核，違反關稅法第13條、第18條
10 及海關事後稽核實施辦法之規定，原判決有判決不備理由及
11 認事用法之違誤等語，自無足採。

12 (四)經查，上訴人於109年6月16日、105年3月8日及107年4月3
13 日，向被上訴人報運進口系爭貨物，A報單經電腦核定為免
14 審免驗（C1）通關，於109年6月17日放行，B及C報單經電腦
15 核定分別為文件審核（C2）及免審免驗（C1）通關，嗣被上
16 訴人分別依關稅法第13條（A報單），以及同法第94條、海
17 關緝私條例第42條（B、C報單）開啟本案稽（查）核程序，
18 原審依據外匯紀錄、上訴人於被上訴人行政調查程序中之供
19 述，以及日本財務省貿易統計網站所載出口資料等證據，斟酌
20 全辯論意旨及調查證據之結果，而認系爭貨物之實際交易
21 價格應為日本海關核定之出口資料所載金額，上訴人於A、
22 B、C報單原申報之價格均遠低於日本出口之金額即實際交易
23 價格，核認上訴人報運系爭貨物進口涉有繳驗不實發票虛報
24 貨物價值，逃漏進口稅費情事，且主觀上具有虛報貨物價值
25 違章之故意等情，經核與卷內證據相符，並無違反論理法
26 則、經驗法則、證據法則或理由不備之情事。依上開規定及
27 說明，被上訴人依關稅法第29條規定以查得實際交易價格核
28 定系爭貨物之完稅價格，並依海關緝私條例、營業稅法及貿
29 易法等規定，以原處分追徵進口稅費共2,974,446元，復審
30 酌上訴人於裁罰處分核定前未同意補繳或以足額保證金抵繳
31 應納關稅及營業稅，參據緝私案件裁罰參考表及稅務案件裁

01 罰參考表之規定，各處所漏關稅額3倍之罰鍰共7,032,489
02 元、所漏營業稅額1.5倍之罰鍰共939,316元，核屬有據，原
03 判決因而維持原處分，駁回上訴人之訴，於法並無不合。原
04 判決業敘明其判斷之依據及得心證之理由，並就上訴人於原
05 審所主張，其所出示之發票與相關說明，及日本賣方M公司
06 會長之陳述書等係有利證據；日本貿易統計資料所載價格，
07 不足據為系爭貨物實際交易價格；被上訴人擅自向中央銀行
08 （外匯局）調取相關金融資料，調查程序有違反正當程序，
09 取得之證據即屬不得使用等情，何以不足採取，予以指駁在
10 案，認事用法核無違誤，並無判決違背法令之情事。上訴意
11 旨再就原審已詳為論斷之事項主張：M公司社長松村金榮於1
12 11年1月27日作成之陳述書經我國駐日代表處進行文書認
13 證，原判決置前開證據不顧，被上訴人向外匯局所調取之匯
14 出款資料，已侵害資訊隱私權而違反行政調查依法行政原
15 則，原判決僅憑其調取之金流資料與日本財務省貿易統計網
16 站資料即認定上訴人有虛報進口貨物價格而予處罰，有判決
17 不備理由及認事用法之違誤等語，無非係其個人之主觀見解
18 及就原審認定事實、證據取捨之職權行使事項為指摘，並無
19 可採。

20 (五)依關稅法第29條第1項、第2項規定，從價課徵關稅之進口貨
21 物，其完稅價格首應以該進口貨物之交易價格作為計算根
22 據，即進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格
23 作為計算根據。又依同法第31條至第35條規定，進口貨物完
24 稅價格之核定，原則上應依關稅法第29條規定為之，例外於
25 無法依第29條規定核定時，始依序按同法第31條至第35條規
26 定核定其完稅價格。復按關稅交易價格制度，建立在公開市
27 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
28 估價依據；所謂交易價格係指進口貨物由輸出國銷售至我國
29 實付或應付之價格，故不論已否支付，或以任何方式支付均
30 包括之。原判決業已敘明，日本財務省貿易統計網站資料係
31 由日本財務省(MINISTRY OF FINANCE)依據日本海關法規定

01 定期發布，其統計資料來源是日本海關進出口報單資料，且
02 據駐日單位提供之說明，日本海關出口報單價格申報係依日
03 本關稅法基本通達67-1-4規定：「依據日本關稅法施行令第
04 59-2條第2項規定，應於出口報單記載之價格如下：(1)有償
05 出口貨物之價格，原則上以該貨物之實際付款金額（交易時
06 之合意貨幣與付款貨幣相異時，以合意貨幣為準）為交易價
07 格……。」足見日本財務省貿易統計網站所查出口資料即日
08 本海關核定之出口報單資料，其價格依上開日本關稅法基本
09 通達規定，應為真實之交易價格。M公司向日本海關申報之
10 出口金額，與史國昌匯款予M公司之時點及上訴人與史國昌
11 之匯款金額加總，均與該出口金額相當，從而原判決以系爭
12 貨物實際貨款之匯付，係由上訴人及史國昌分別支付予供應
13 商M公司；亦即先以上訴人名義匯出與報單申報金額相同之
14 部分貨價〔匯款類別：701(未進口之貨款)〕，數日後再以
15 史國昌名義匯出其餘貨款，因而認定系爭貨物之實際交易價
16 格應為日本海關核定之出口資料所載金額，論明本件係經被
17 上訴人查得實際交易價格依關稅法第29條規定核價案件，自
18 無關稅法第31條至第35條規定核定其完稅價格之適用。原判
19 決業已敘明理由，本件依被上訴人查得之證據資料，客觀上
20 已足以推翻上訴人原申報價格之正確性，而能證明上訴人申
21 報進口貨物交易價格確屬虛偽不實，並有繳驗不實發票等
22 情，原判決據以維持原處分，駁回上訴人之訴，核無違誤，
23 並無判決違背法令之情事。上訴意旨主張原審未依職權調查
24 日本財務省貿易統計網站資料之正確性，遽予採信，違反論
25 理法則且前後矛盾之違誤，亦與關稅估價資訊交換準則意旨
26 相悖，又被上訴人既認上訴人提出之報單之完稅價格有疑
27 義，即應依序適用關稅法第31條至第35條規定核定價格，原
28 判決未依序適用關稅法第31條以下與適用關稅法第29條不當
29 等語，核屬主觀一己之見解，就業經原判決論述不採之事由
30 再予爭執，自無可採。

01 (六)綜上所述，上訴人之主張均無可採，原判決駁回上訴人在原
02 審之訴，核無違誤。上訴論旨，仍執前詞，指摘原判決違背
03 法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

04 六、據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1
05 項、第98條第1項前段，判決如主文。

06 中 華 民 國 114 年 3 月 6 日

07 最高行政法院第四庭

08 審判長法官 王 碧 芳

09 法官 鍾 啟 煒

10 法官 陳 文 燦

11 法官 林 秀 圓

12 法官 王 俊 雄

13 以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

14 中 華 民 國 114 年 3 月 6 日

15 書記官 張 玉 純