

國立臺灣大學進修推廣學院事業經營法務碩士在職學位學程



碩士論文

Professional Master's Program of Law in Business Administration

School of Professional Education and Continuing Studies

National Taiwan University

Master Thesis

論進口貨物完稅價格之認定及判斷

-以我國現行估價制度與 WTO 關稅估價協定為例

The Determination and Judgment of the Customs Value of  
Imported Goods – Current Customs Valuation System and WTO

Customs Valuation Agreement as an Example

楊孝妤

Hsiao-Yu Yang

指導教授：柯格鐘 博士

Advisor: Ke-Chung Ko, Ph.D.

中華民國 112 年 6 月

June 2023

國立臺灣大學碩士學位論文  
口試委員會審定書



論進口貨物完稅價格之認定及判斷  
—以我國現行關稅估價制度與 WTO 關稅估價協定為例

The Determination and Judgment of the Customs Value of  
Imported Goods –Current Customs Valuation System and WTO  
Customs Valuation Agreement as an Example

本論文係楊孝好君 (P10E42024) 在國立臺灣大學事業經營法務  
碩士在職學位學程完成之碩士學位論文，於民國 112 年 6 月 15 日承  
下列考試委員審查通過及口試及格，特此證明。

口試委員：

柯裕騰

(指導教授)

陳清秀


陳衍任

所長：

鄧煜偉

中華民國 112 年 6 月 15 日

## 誌謝



「進口貨物完稅價格認定」一直是我想要深入研究的議題，非常幸運遇到我的碩士論文指導老師柯格鐘博士，從爬梳資料、提筆、意見討論到口試，柯老師扮演著很重要的角色，當陷入龐大的資料海中苦惱不知該如何動筆時，老師用輕鬆的方式並以自己的經歷分享：「學無止盡，將你現階段學到的開始寫，之後以現在的知識再往上堆砌。」老師的一席話就像發動汽車的引擎，我開始有了想法並下筆書寫，每次論文 Meeting 也總是滿載而歸、充滿能量。另外，也特別感謝兩位口試委員陳清秀老師以及陳衍任老師，老師們分享關務案件協談的實務例子，也針對我研究的結論給予建議，使我受用無窮。

時間過得很快，2021 年幸運錄取台大事業經營法務碩士在職學位學程，2 年的 PMLBA 求學生活是我人生中美好的事情之一，回到校園、重拾書本與同學們一同在課堂跟著師長們學習知識，PM 學程由事業經營、事業經營法務和生物科技三個學程所共同組成，也因此在此求學期間認識來自不同產業界的同學並結交到摯友，課堂上同學們經常分享各自領域的實務經驗，也啟發我日後思考事情以不同的面向著眼，獲益良多。最後一學期隨著課程邁入尾聲，同學們見面不約而問的第一句話：「論文什麼進度？」簡單的一句關心，成為推進論文的動力，感謝同窗兩年的同學們，約好一起完成論文，一起畢業！

最後，我想特別感謝我摯愛的家人、捷聖報關全體同仁、江涯大哥、明卓哥、奕璋，在我 PM 求學期間和撰寫論文的過程中，給予最大的鼓勵、支持以及陪伴，在生命中與我分享這段難能可貴的經驗。「千分辛苦、萬分滿足」，因為有你們，我做到了！

## 中文摘要

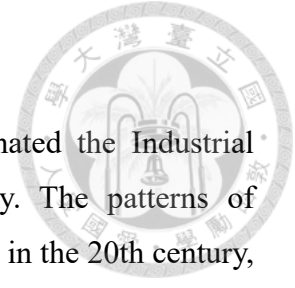
近代國際貿易發展主要源於工業革命，伴隨著生產效率大幅提升，國與國之間商品的交換樣式逐漸擴大，20世紀開始，由於科技的快速發展和交通運輸的改進，商品全球化和自由化使國際貿易的規模持續擴大。商品在進入國家關稅領域需依各國法規規定繳納關稅，關稅徵納金額依貨物品項稅率加乘進口貨物完稅價格或重量而得，但該貨物完稅價格的認定，長期以來一直為海關及納稅義務人爭議的問題之一。2011年周杰倫因進口青蜂車低報完稅價格，被海關查價更改完稅價格補徵關稅、特種貨物及勞務稅和營業稅，雖最後周杰倫敗訴定讞補徵營業稅，但該案件凸顯出實務上「進口貨物完稅價格認定爭議」的問題，因而本研究著重在進口貨物完稅價格認定也探討關稅估價制度。

本文研究分成三大架構：國際關稅估價制度演進、現今我國關稅估價制度規範以及法院進口完稅價格實務判決案例分析。由於我國關稅估價制度係遵循WTO關稅估價協定，因此需先了解20世紀初至今國際關稅估價發展歷程，再介紹各國共同所遵循的WTO關稅估價協定內容，方能知悉我國現今關稅估價制度因何而生，最後精選11件「進口貨物完稅價格認定」實務案件整理歸納原被告主張、案件爭點以及法院判決理由。

進口貨物完稅價格認定的爭議為長久以來的問題，見解歧異下徵納雙方歷經復查、訴願階段皆無法取得共識時便進入爭訟程序。但有時案件進入訴訟階段前可由海關主動發起關務案件協談，但該協談結果對於海關、納稅義務人並無拘束力，因此本文結論建議將關務案件協談制度明文規定於關稅法或是其他法律中，一方面使協談結果產生拘束力，另一方面在案件進入訴訟程序前即止步、減少租稅訴訟成本。

**關鍵字：**關稅估價制度、WTO關稅估價協定、進口貨物完稅價格、交易價格、  
關務案件協談、關稅

## 英文摘要



The development of modern international trade primarily originated the Industrial Revolution, accompanying increase sharply in production efficiency. The patterns of commodity exchange between countries gradually expanded. Beginning in the 20th century, due to the rapid development of technology and improvements in transportation, the globalization and liberalization of goods have continuously expanded the scale of international trade. Goods entering a country's customs territory need to pay duties according to the law of each country. The duty is calculated by multiplying the tariff rate of the goods by the customs value or weight of the imported goods. However, the determination of the customs value has been one of the contentious issues between customs and duty-payer. In 2011, Jay Chou was investigated by customs for declare the lower customs value of an imported Green Hornet car. The customs revised the customs value and levied more duties, specifically selected goods and services tax, and business taxes. In the end, Jay Chou lost the case and was finally obliged to pay the more business tax. The case highlighted the practical issue of "determination of the customs value of imported goods." Thus, this research focuses on the determination of the customs value of imported goods and customs valuation system.

This research included three parts: the evolution of the international customs valuation system, the current customs valuation system in our country, and the case study of Court decision of the determination of customs value for imports. Due to our customs valuation system follows the WTO Customs Valuation Agreement, it is necessary to find out development of international customs valuation system from the early 20th century to the present. Then introduce the content of the WTO Customs Valuation Agreement, which is rule by all countries. This will help understand our current customs valuation system. Finally, 11 cases study summarizing claim of plaintiff and defendant, issues coordination, and reasons for judgment.

The determination of the customs value of imported goods has been a dispute issue for a long time. When no consensus can be reached between the customs and duty-payer, even been through reinvestigation, administrative appeal the case finally enters litigation procedure. However, before the case enters litigation procedure, customs can initiate a Customs Case Meeting, although the outcome of this Meeting is not binding force for either

customs or the duty-payer. Therefore, this research concludes by suggesting that the discussion of Customs Case Meeting can be expressly provide for the Customs Act or other laws. On one hand, this would make the results of the discussion binding; on the other hand, it would halt the process before the case enters the litigation procedure, thereby reducing the cost of tax litigation.

*Keywords : Customs Valuation System 、WTO Agreement on Customs Valuation 、  
Customs Valuation of Import Goods 、Transaction Value 、  
Meeting to Resolve Disputes in Customs Cases 、Customs Duty*

# 目錄

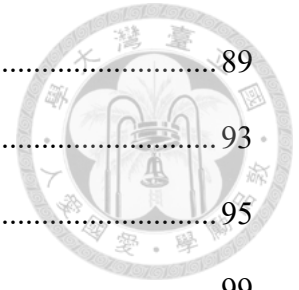


口試委員會審定書 .....	i
誌謝 .....	ii
中文摘要 .....	iii
英文摘要 .....	iv
第壹章 緒論 .....	1
第一節 研究背景與動機 .....	1
第二節 研究目的 .....	1
第三節 研究方法 .....	3
第四節 論文架構 .....	3
第貳章 關稅估價制度概述 .....	5
第一節 關稅構成要件 .....	5
第一項 主體 .....	5
第二項 客體 .....	6
第三項 稅基 .....	7
第二節 關稅估價制度概念 .....	10
第三節 國際關稅估價制度演進 .....	12
第一項 關稅暨貿易總協定 .....	12
第二項 布魯塞爾價格定義 .....	17
第三項 WTO 關稅估價協定 .....	19
第參章 WTO 關稅估價協定與我國關稅估價制度 .....	21
第一節 WTO 關稅估價協定內容 .....	21
第一項 完稅價格定義 .....	21



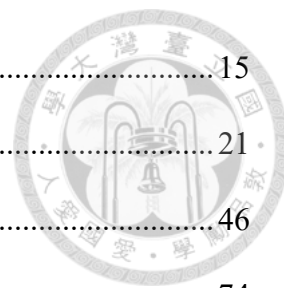
第二項 估價方法 .....	23
第三項 WTO 關稅估價爭端解決 .....	26
第二節 台灣關稅估價制度 .....	26
第一項 我國關稅估價歷史沿革 .....	26
第二項 完稅價格主要核估依據 .....	27
第三項 完稅價格輔助核估方法 .....	34
第四項 不得作為計價根據之情形 .....	39
第五項 海關完稅價格救濟程序 .....	43
第六項 進口貨物完稅價格預先審核制度 .....	45
第三節 小節 .....	47
第肆章 我國進口貨物完稅價格認定案例 .....	49
第一節 舊汽車進口 .....	49
第一項 周杰倫青蜂車案 .....	49
第二項 Mercedes-Benz E63 AMG 2010 .....	53
第三項 2012 年式英國製 McLaren .....	57
第四項 PORSCHE 911 CARRERA 4S .....	61
第五項 ASTON MARTIN .....	65
第二節 一般貨物進口 .....	68
第一項 PORSCHE 新車 .....	68
第二項 馬來西亞火龍果 .....	75
第三項 印尼製食用南薑片 .....	78
第四項 大陸產製鎂碳磚 .....	81
第五項 阿根廷產值新鮮大蒜 .....	87





第六項 澳洲及丹麥產製 QUAKER MILK POWDER .....	89
第三節 小節 .....	93
第五章 結論與建議 .....	95
參考文獻 .....	99
附錄 .....	102
圖 2.1 從價稅 .....	7
圖 2.2 從量稅 .....	8
圖 2.3 複合稅 .....	8
圖 2.4 交易條件 EX-WORK 進口報單 (部分) .....	9
圖 2.5 國際關稅估價制度演進 .....	12
圖 3.1 WTO 關稅估價協定完稅價格定義 .....	22
圖 3.2 我國現行進口貨物完稅價格定義 .....	33
圖 3.3 同樣貨物兩種價格認定順序 .....	35
圖 3.4 關稅法第 34 條計算價格計算方式 .....	38
圖 3.5 關稅法第 30 條特殊關係 .....	41
圖 3.6 關務案件行政救濟程序 .....	44
圖 4.1 本案關係圖 .....	70
圖 4.2 保固費用爭點 .....	71
圖 4.3 原告主張與各公司關係示意圖 .....	83
圖 4.4 被告主張原告與各公司關係示意圖 .....	85
圖 4.5 原告主張三方示意圖 .....	87

表 2.1 GATT 歷次回合談判整理表 .....	15
表 3.1 關稅暨貿易總協定 1994 第七條執行協定架構.....	21
表 3.2 進口貨物估價預先審核所需文件 .....	46
表 4.1 原告與被告相關案件彙整 .....	74
表 4.2 系爭貨物經海關查價及事後稽核更改完稅價格彙整 .....	82
表 5.1 增訂海關關務案件協談作業要點 .....	97
表 5.2 新增關稅法第 45 條之 1.....	98





# 第壹章 緒論

## 第一節 研究背景與動機

台灣為海島型經濟，由於國內資源有限，經濟發展需高度仰賴國際貿易。依我國關稅法規定貨物自國外進口至台灣需課徵進口稅（關稅），海關則基於國家主權所賦予的權利徵收關稅。關稅的計算基準分為以進口貨物的價格計算、進口貨物的總數量計算或是價格數量同時計算取其高，三種不同基礎作為計算根據。而以進口貨物價格作為計算根據的方法最具爭議性。

筆者為報關行報關專責執業人員，受進出口廠商委任報關並負責簽證傳輸報單向海關申報。執業過程中發現，海關與進口商之間會有因貨物稅則分類、進口貨物完稅價格申報、產地來源等見解認知不一致，但其中又以「進口貨物完稅價格認定」所發生之爭議屢見不鮮。實務上，當海關認進口商所申報之價格偏低或是對價格存有合理懷疑之時，海關會依關稅估價規則或是啟動查價程序核定該進口貨物「正確」之完稅價格。但進口商往往不服海關調價之結果，原因之一為調價後之關稅、營業稅等等相關進口稅費也會隨之增加。

2011年藝人周杰倫將拍攝電影青蜂俠之電影道具車之一-青蜂車報運進口回台，由於青蜂車係電影公司贈予，為此電影公司特別開立5,000美金發票供台灣進口報關使用，後續海關啟動查價程序認定青蜂車之完稅價格應為60,000美金。周杰倫經申請復查、未獲變更，提起訴願，亦遭駁回，遂提起行政訴訟，最後敗訴定讞。周杰倫青蜂車案件呼應實務上「進口貨物完稅價格認定」爭議之問題，長久以來為海關與進口商矛盾爭點。本文透過國際關稅估價制度發展、現今各國所共同遵循的WTO關稅估價協定、我國現行關稅估價制度以及實務個案分析，期望能在本研究中提出可行性之建議。

## 第二節 研究目的

本論文研究進口貨物完稅價格之認定及判斷，以WTO關稅估價協定和我國現行關稅估價制度，加上實務爭議案例統整歸納，最後提供未來海關與進口商遇進口貨物完稅價格爭議案件處理機制以及修法建議，本文研究目的如下：

(一) 比較我國進口貨物完稅價格估價制度與國際遵循 WTO 關稅估價制度。

我國進口貨物完稅價格的估價制度明文規定於關稅法第 29 條至第 35 條，搭配關稅法施行細則第 11 條至第 19 條，關稅法於民國 59 年 11 月 24 日訂定發布，與此同時國際間完稅價格估價制度的國際規範為關稅暨貿易總協定 1947（以實際價格為完稅價格基準）以及布魯塞爾價格定義（以正常價格為完稅價格基準），但此兩種的關稅估價規範僅提供估價原則，估價具體內容及執行方式交給各國國內法訂之，也因此關稅法在民國 59 年公布施行的完稅價格是以「起岸價格」與「躉發市價」雙軌並行。我國進口貨物完稅價格從民國 8 年的「進口稅則暫行章程」，中間歷經「起岸價格」與「躉發市價」雙軌並行、驗估中心編制的「進口貨物完稅價格表」作為依據，到現今遵循 WTO 關稅估價協定所制定的完稅價格估價制度，雖然我國現採 WTO 關稅估價協定，但似乎有些許部分我國完稅價格條文與 WTO 關稅估價協有些出入，因此本論文也敘述國際關稅估價制度沿革到 WTO 關稅估價協定內容，將我國與 WTO 關稅估價協定內容作比較，找出尚未完整、未來能進一步在修法上做調整。

(二) 探討我國現行進口貨物完稅價格爭議案件處理機制之缺失

當納稅義務人向海關申報進口貨物交易價格不被海關採納時，海關可依完稅價格估價制度核估進口貨物完稅價格，納稅義務人如想探究價格如何估價而來，得以書面方式請求海關說明該進口貨物完稅價格估價之方法<sup>1</sup>，海關也需以書面答覆納稅義務人。再依現行法規定，如進口商對於海關核定進口貨物完稅價格不服時，可依關稅法第 45 條至第 47 條以行政救濟程序提起復查、訴願以及行政訴訟。

從實務判決中可發現幾個問題，其一，原告（納稅義務人）無法得知海關核定進口貨物完稅價格之方法，或是僅止於知悉「核估方法」所計算出的完稅價格，但海關卻略過如何計算完稅價格之過程。其二，特殊貨物

<sup>1</sup> 關稅法第 36 條「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；海關之答復，應以書面為之。」

核估完稅價格之方法，例如舊汽車之價格認定，又以具有收藏價值之舊汽車之完稅價格認定更為有爭議。東西是否具有「收藏價值」以及「收藏價值之高低」相當主觀，因此本論文也希望藉此提供建議未來修法方向，尋求對納稅義務人以及海關雙方均公平公正的方式，希望能使爭議案件在進法院前已能先行解決。

### 第三節 研究方法

#### (一) 國際完稅價格估價制度發展史研究

本文先研究世界進口貨物完稅價格估價制度發展歷程，了解過去各國從原先複雜的估價制度，最後由國際間統一遵循 WTO 關稅估價協定，再討論現行我國完稅價格估價制度規定。

#### (二) 國內判決研究法

蒐集國內進口貨物完稅價格認定爭議判決，由於納稅義務人所進口的貨物種類皆不同，個案情況條件相異，從判決書中整理各該案件納稅義務人與海關之爭點，得知法院如何判定海關核定完稅價格之方法為符合規定之「合理方法」。透過案例的整理歸納，討論現行進口貨物完稅價格認定實務上，如何降低徵納雙方間之歧異、提升完稅價格爭議案件處理效率。

### 第四節 論文架構

本文共分為六章，第一章緒論，闡述撰寫本論文研究動機、目的、研究方法與本篇論文架構；第二章關稅概述，介紹關稅構成要件，包括主體、客體、及稅基；第三章介紹關稅估價制度的基本概念，國際間關稅估價制度的規範原則，包含關稅暨貿易總協定 1947、關稅暨貿易總協定 1994、布魯塞爾關稅估價公約以及 WTO 關稅估價協定；第四章為 WTO 關稅估價協定與我國關稅估價制度；第五章分析我國進口貨物完稅價格認定案例，從最高行政法院「進口貨物完稅價格認定」案例中精選 11 件判決，分為 5 件為舊汽車進口、另 6 件為非舊汽車進口案件，11 件判決皆為常規交易，本章逐一分析每個案件的事實概要、原被告主張、本案爭點、最後彙整法

院見解；第六章結論與建議，透過前面章節論述 WTO 關稅估價協定、我國現行關稅估價制度以及實務案例分析整理後，提出建議供相關單位日後修法參考。





## 第貳章 關稅估價制度概述

### 第一節 關稅構成要件

我國關稅法第 1 條規定：「關稅之課徵、貨物之通關，依本法之規定。」；稅捐稽徵法第 2 條「本法所稱稅捐，指一切法定之國、直轄市、縣（市）及鄉（鎮、市）稅捐。但不包括關稅。」

#### 第一項 主體

進口貨物因法規定，在貨物進入我國關稅領域（Customs Territory）內，根據稅率依貨物價格或數量為計算基準，對國家負有一定數額之關稅給付義務<sup>2</sup>，關稅的主體依關稅法第 6 條規定：「關稅納稅義務人為收貨人、提貨單或貨物持有人。」

##### （一）收貨人（Consignee）

收貨人依關稅法施行細則第 3 條定義，係指提貨單（Bill of Lading，B/L）以及進口艙單（Import Manifest）上所記載之人。

##### （二）持有人（Holder）

持有人可分為提貨單持有人或是貨物持有人。提貨單持有人並不為提貨單上之收貨人，因為向收貨人受讓提貨單所記載之貨物，因而持有貨物提貨單，或是因為受收貨人或受讓人委託而以自己的名義向海關申報進口報關之人；而貨物持有人則是持有應繳稅或未繳稅貨物之人，例如關稅法第 55 條第 1 項及第 3 項所定之貨物持有人或受讓人等。<sup>3</sup>

<sup>2</sup> 李憲佐，《關稅法論》，頁 36。

<sup>3</sup> 第 55 條第一項：

「減免關稅之進口貨物，轉讓或變更用途時，應由原進口時之納稅義務人或現貨物持有人自轉讓或變更用途之翌日起三十日內，向原進口地海關按轉讓或變更用途時之價格與稅率，補繳關稅。但有下列情事之一者，免予補稅：

轉讓或變更用途時已逾財政部規定年限。

經海關核准原貨復運出口。

經原核發同意或證明文件之機關核轉海關查明原貨復運出口。

轉讓與具有減免關稅條件。」同法同條第 3 項：「依前項規定經強制執行或專案核准者，准由受讓人繼續分期繳稅或記帳。」



## 第二項 客體

國際間，貨物因貿易便捷化自往來輸入各國，在通過各國邊境進入各國關稅領域內，由政府授權海關徵收關稅。關稅法第 2 條：「本法所稱關稅，指對國外進口貨物所課徵之進口稅。」；同法第 4 條規定「關稅之徵收，由海關之。」貨物進口時另外繳納之內地稅捐包括營業稅、貨物稅、菸酒稅以及推廣貿易服務費，法律規定由海關代為徵收。<sup>4</sup>

依文獻紀錄，關稅的歷史起源最早可以追溯到埃及古王朝（公元前 3 萬 5 千年至 2 前年前後）<sup>5</sup>。我國實務上將關稅定義為：「貨物通過國境由海關徵收之強制性收入，即公法上之租稅<sup>6</sup>。」早期，我國關稅依貨品流動方式分為進口稅、出口稅、轉口稅，其中出口稅徵收對象為在國內產製並輸往國外之貨物，但已於民國 35 年停止徵收出口稅；轉口稅為外國貨物在我國國境轉口時所課徵，但為關稅暨貿易總協定第 5 條第 3 項所禁止；進口稅則如前述定義對國外進口貨物通過國境時，由海關依從價或是從量強制徵收。學說上定義關稅：「關稅係貨物於出口或進口時課徵之一種租稅」，當公權力（國家或政府）存在，以及商人跨出國家進行貿易時，關稅便隨之產生。關稅可依不同分類方式區分如下<sup>7</sup>：

### （一）以「徵收」目的關稅：

可以分為財政關稅和保護關稅。財政關稅即以「財政收入」為目的之進口稅；保護關稅則以「保護國內產業」為目的，藉課徵關稅，減少外國貨物進口保護國內產業，這種關稅包括反傾銷稅、平衡稅以及報復關稅。

<sup>4</sup> 營業稅，依加值型及非加值型營業稅法第 41 「貨物進口時，應徵之營業稅，由海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關緝私條例之規定辦理。貨物稅，依第 23 條第 2 項「進口應稅貨物，納稅義務人應向海關申報，並由海關於徵收關稅時代徵之。」菸酒稅，依菸酒稅法第 12 條第 2 項「進口應稅菸酒，納稅義務人應向海關申報，並由海關於徵收關稅時代徵之。」

<sup>5</sup> 朝倉弘教著，張朝欽譯，《世界關稅史》，1990，財政部財稅人員訓練所，頁 13。「埃及古王朝官職名稱表之中，曾見沙漠商人隊伍（caravan）局長之官名，自此一事實，予以推測，當時似已有關稅之存在。又，亞速（Assyria）亦可能有關稅，但是，無論如何，關於當時關稅之記述，僅屬片段，且多屬推測。」

<sup>6</sup> 關務署，[https://keelung.customs.gov.tw/singlehtml/586?cntId=cus3\\_41278\\_586](https://keelung.customs.gov.tw/singlehtml/586?cntId=cus3_41278_586)，（最後瀏覽日期 2023/4/9）

<sup>7</sup> 黃立，《關稅暨貿易總協定論》，1991，黎明文化事業，頁 137。





國家需要收入來源時以應建設或是內戰等等，財政關稅即為政府稅收的重要來源之一，例如 19 世紀美國聯邦政府歲收比重，關稅幾為唯一之財政來源。<sup>8</sup>

(二) 以「課徵」方式區分：

可分為定額關稅、按值課徵之關稅、按量課徵之關稅、混合關稅、特別關稅以及附加關稅。按值課徵之關稅計算基礎有以 CIF 運保費為基底、也有以 FOB 船上交貨價格為基底（不含運費及保險費）課徵關稅。

另外也有依關稅的形成原因區分為自治關稅、協定關稅以及優惠關稅；依關稅效期分為永久或是附有期限之關稅。<sup>9</sup>

### 第三項 稅基

海關進口稅則總則第 2 點規定：「關稅依本稅則由海關從價或從量徵收。」而關稅法第 29 條規定：「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。」也就是關稅的稅基為進口貨物的價格或是數量，而以價格作為稅基又以該進口貨物之交易價格作為根據。以下列舉我國三種關稅計算方式：

(一) 按值課徵之關稅，也就是「從價稅」(Ad Valorem Duty)

進口貨物關稅之課徵，按其價格乘以稅率計算之。

公式：進口貨物完稅價格 × 進口稅率

我國一般進口貨物大多按從價稅課徵關稅。

中華民國輸出入貨品分類號別 CCC Code		檢査號碼 CD	貨名	Description of Goods	單位 Unit	國定稅率 Tariff Rate			稽徵特別規定	輸出入規定 Imp. & Exp. Regulations	生效日 Valid Date
稅則號別 Tariff NO	統計號別 sc					第一欄 Column I	第二欄 Column II	第三欄 Column III	輸入 Import	輸出 Export	
85081100	00	8	真空吸塵器，功率不超過 1500 瓦特，附有容量不超過 20 公升之集塵袋或其他容器，內裝有電動機者	Vacuum cleaners, of a power not exceeding 1,500 W and having a dust bag or other receptacle capacity not exceeding 20 l, with self-contained electric motor	SET KGM	5%	免稅 (PA,GT,NI,SV,HN,NZ,SG)	5%		C02	輸入規定生效日：2009-01-01 輸出規定生效日：2009-01-01 截止日期：9999-99-99

圖 2.1 從價稅

<sup>8</sup> 朝倉弘教著，張朝欽譯，《世界關稅史》，1990，財政部財稅人員訓練所，頁 252。

<sup>9</sup> 黃立，《關稅暨貿易總協定論》，1991，黎明文化事業，頁 137。



(二) 按量課徵之關稅，也是「從量稅」(Specific Duty)

進口貨物關稅課徵，按其數量（重量或材積等）及每數量單位之完稅額計算。

公式為：貨物單位完稅額 × 數量。

中華民國輸出入貨品分類號列CCC Code		檢查號碼CD	貨名	Description of Goods	單位 Unit	國定稅率 Tariff Rate (機動稅率 Temporary Adjustment Rate)			稽徵特別規定 CR	輸入輸出 Import/Export	生效日 Valid Date
稅則號別 Tariff NO	統計號別 sc				第一欄 Column I	第二欄 Column II	第三欄 Column III				
02021010	00	2	特殊品級冷凍屠體及半片屠體牛肉	Special quality carcasses and half-carcasses of bovine animals, frozen	KGM	免稅 新臺幣 10元/公斤 111年7月1日起，自尼加拉瓜 (NI) 進口貨物不適用第2欄稅率。	新臺幣 38元/公斤或 30% 從高徵稅	新臺幣 38元/公斤或 30% 從高徵稅	B01 F01 MW0	輸入規定生效日：2014-02-10 輸出規定生效日：1997-04-16 截止日期：9999-99-99  機動起始日期：2021-12-01 機動截止日期：2023-06-30	

圖 2.2 從量稅

(三) 混合關稅，也是「複合稅」(Compound Duty)

同一種貨物同一稅號內，同時並列從價進口稅率及從量單位完稅額，取計算後從高課徵。

中華民國輸出入貨品分類號列CCC Code		檢查號碼CD	貨名	Description of Goods	單位 Unit	國定稅率 Tariff Rate (機動稅率 Temporary Adjustment Rate)			稽徵特別規定 CR	輸入輸出 Import/Export	生效日 Valid Date
稅則號別 Tariff NO	統計號別 sc				第一欄 Column I	第二欄 Column II	第三欄 Column III				
03071920	00	5	乾牡蠣 ( 鍊、蚶 )，但未煙製	Oysters, dried, but not smoked	KGM	新臺幣 50元/公斤或 25% 從高徵稅	免稅 (PA.GT.NI.SV.HN.NZ.SG)	新臺幣 90元/公斤或 45% 從高徵稅	F01	輸入規定生效日：2014-02-10 輸出規定生效日：2013-11-29 截止日期：9999-99-99	

圖 2.3 複合稅

以下以一份交易條件為 Ex-work 進口報單為例，計算關稅、營業稅以及推廣貿易服務費：

項次(34)	貨物名稱、商標(牌名)及規格等(35)	生產國別(36)	輸出入許可文件號碼-項次(37)	輸出入貨品分類號列(38)	檢查號碼(39)	單條件、幣別	淨重(公斤)(40)	完稅價格(43)	進口稅率(44)	從價稅率(45)	納稅辦法(46)	貨物稅率(46)
1.	ASSY. AND FOODSERVICE EQUIPMENT FOR RESTAURANT USE	CHINA CN		8479.82.00.00-7		EXW USD 2,452.8	1,716KGM 22SET (22SET)	1,706,985	2.5%		31	
2.		CHINA CN		CI999999999999 3926.90.90.90-8		EXW USD 51.36	150KGM 60PCE	97,481	5%		31	
TOTAL:							1,866KGM 60PCE	1,804,466 vvvvvvvvv				
總件數/單位(47)		28PKG	包裝說明(48)					總毛重(公斤)(49)	2,459.8			
標記							進口稅	47,548				
22G1 FCL/FCL							推廣貿易服務費	721				
							營業稅	92,600				
							稅費合計	140,869				
							營業稅稅基	1,852,014				
							滯納金(日)					
長期委任： 未投保							通關方式	(申請) 審核方式				
							證明文件申請	聯別 份數				
							報關人/AEO編號(53)	專責人員(54)				
							捷聖報關行 3940	楊孝好 00D80				

圖 2.4 交易條件 EX-WORK 進口報單 (部分)

(幣別皆為新台幣)

報單第 1 項次完稅價格：1,706,985 元

報單第 2 項次完稅價格：97,481 元

關稅：(1,706,985 x 2.5%) + (97,481 x 5%) = 47,548

營業稅：(1,706,985 + 97,481 + 47,548) x 5% = 92,600

推廣貿易服務費：(1,706,985 + 97,481) x 0.0004 = 721



## 第二節 關稅估價制度概念

「估價」一詞，瀏覽《國語辭典》解釋為：「估算貨品的價格」<sup>10</sup>，名詞「Valuation」英文定義「an estimation of the worth of something, especially one carried out by a professional valuer」，動詞「Valuate」定義「estimate the worth or quality of something」。綜合所查資料，完整的「估價」定義解釋，貨物的價值可能因為市場變化或是其他因素有異，於確定條件下，以貨幣金額表現貨物實際交換價格的一種程序，換句話說，估價是計算某一物品交換價值的活動過程，也是以一種物品作為等價物確定另一種物品價值的思維過程。<sup>11</sup>

「海關估價 (Customs valuation)」依 WTO 定義則為：「海關核定進口貨物完稅價格之關務程序，而貨物採從價課徵關稅時，完稅價格則為決定稅費繳納非常關鍵的因素。」<sup>12</sup>該類的估價標的物限縮為進口貨物。關稅暨貿易總協定 1994 第 7 條執行協定定義「進口貨物的完稅價格 (customs value of imported goods)」：估價貨物的價值是為了從價課徵進口貨物關稅。<sup>13</sup>

貨物進口時依規定向進口國海關申報貨物進口，進口國海關執行貨物邊境查核，也對從價課徵關稅的進口貨物依其「完稅價格 (Customs Value or Duty Paid Value, DPV)」(可能是交易價格、銷售價格或是正常價格等等) 做為計算稅額之基

<sup>10</sup> 教育部重編國語辭典修訂本，  
<https://dict.revised.moe.edu.tw/dictView.jsp?ID=70689&q=1&word=%E4%BC%B0%E5%83%B9>  
(最後瀏覽日期：01/05/2023)

《初刻拍案驚奇》卷一一：「又抄取周四店中布疋，估價一百金。」

《儒林外史》第五回：「你要討豬，照時值估價，拿幾兩銀子來，領了豬去。」

<sup>11</sup> 王昭銘、嚴嘉美，《縱一葦之所如—漫遊關稅估價制度演進史》，今日海關第 66 期，頁 33-45，2012，財政部關稅總局。

<sup>12</sup> WTO 網站，[https://www.wto.org/english/tratop\\_e/cusval\\_e/cusval\\_info\\_e.htm](https://www.wto.org/english/tratop_e/cusval_e/cusval_info_e.htm)，(最後瀏覽日期：01/05/2023)

Customs valuation is a customs procedure applied to determine the customs value of imported goods. If the rate of duty is ad valorem, the customs value is essential to determine the duty to be paid on an imported good.

<sup>13</sup> Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariff and Trade 1994 (Customs Valuation Agreement)  
§Article 15.1(a)

Customs value of imported goods" means the value of goods for the purposes of levying ad valorem duties of customs on imported goods.

準。而「完稅價格」核定方式稱為「關稅估價」或是「關稅估價制度」。學說上將關稅估價制度之理論基礎分為<sup>14</sup>：

(一) 完全競爭 (Fully Competitive) 下之「實際價格」(Actual Value) 為基礎。

以市場價格為基準，相同貨物其價格應在同一基礎上課徵，例如相同期間或相同條件下。「關稅暨貿易總協定 1947」第 7 條以及「布魯塞爾價格定義」皆是以「實際價格」作為貨物完稅價格核估的基礎。

(二) 以實付或應付之價格 (The Price Actually Paid or Payable) 下之「交易價格」

(Transaction Value) 為基礎。在此理論下認為，雖然同樣貨物在相同期間和地點進口，雖然不同批次造成申報的貨價不一致也可被接受，只要該價格係實付或應付之交易價格。「關稅暨貿易總協定 1994」第 7 條施行協定即以「交易價格」作為論理基礎，現行國際間也採「交易價格」。

世界各國關稅估價制度原則上共同遵循「WTO 關稅估價協定」(WTO Customs Valuation Agreement)，為確保國際間對於「WTO 關稅估價協定」解釋一致性，世界關稅組織 (WCO) 設置 WCO 關稅估價技術委員會 (TCCV)，每年兩次定期於比利時布魯塞爾舉行會議，會員國所提出的關稅估價疑義案件於會議中達成決定，送交 WTO 關稅估價委員會做成決定，交由 WCO 關稅估價技術委員會製作 WCO 關稅估價彙編 (Compendium Customs Valuation) 供會員國作為各國核估進口貨物價格的指導準則。<sup>15</sup>

<sup>14</sup> 同註 9，頁 36。

<sup>15</sup> 今年第一次 WCO 關稅估價技術委員會第 55 屆會議討論議題如下：

關稅估價特殊技術性議題共 6 項，分別為「與協定第 1 條有關之額外支付費用估價處理：模里西斯提案」、「載運進口貨物所用空車廂返還運輸費用之估價處理：北馬其頓提案」、「適用於受特許契約限制具可辨識性標誌貨物之處理：烏拉圭提案」、「電子商務銷售之累計折扣：烏拉圭提案」、「獨家經銷費用之關稅估價處理：斐濟提案」及「協定第 1 條註釋第 4 點所稱『進口貨物價格』之涵義：烏拉圭提案」。另休會期間瓜地馬拉及烏拉圭分別提出「協定第 2 條與第 3 條及其註釋中『數量相當』之涵義」及「適用以加密貨幣為支付工具交易之處理」關稅估價問題。

### 第三節 國際關稅估價制度演進

關稅壁壘曾經是各國作為貿易保護主義的手段，緣起 1930 年美國為了解決國內農產品價格的崩跌，國會通過了斯姆特-霍利關稅法案（The Smoot-Hawley Tariff Act），提高包含農產品等其他商品的平均關稅稅率，並由胡佛總統簽屬法案成為法律，該法案通過後，各國也採取報復行動相繼提高進口關稅，由於進口貨物需支付高額的關稅，導致貨物無法正常流通，整個國際經濟陷於停滯。

高關稅報復政策所帶來的國際貿易障礙，以及戰後經濟的迫切重建，促使英美等國家於 1944 年 7 月於美國新罕布夏 Bretton Wood 舉行會議，並於會議中決定成立國際復興發展銀行（International Bank for Reconstruction and Development, IBRD）、國際貨幣基金（International Monetary Fund, IMF）以及國際貿易組織（International Trade Organization, ITO）。雖然 ITO 後來並未成立成功，但其成員國所討論的關稅減讓，以及 ITO 憲章中部分關於貿易規則的條文，簽屬為關稅暨貿易總協定

（General Agreement on Tariffs and Trade, GATT），該協定為各國統一關稅估價制度開章，國際間為區分 1947 年與 1994 年分別簽署的關稅暨貿易總協定，因此在協定加註年份，此次簽訂的關稅暨貿易總協定稱為 General Agreement on Tariffs and Trade 1947 或 GATT 1947。

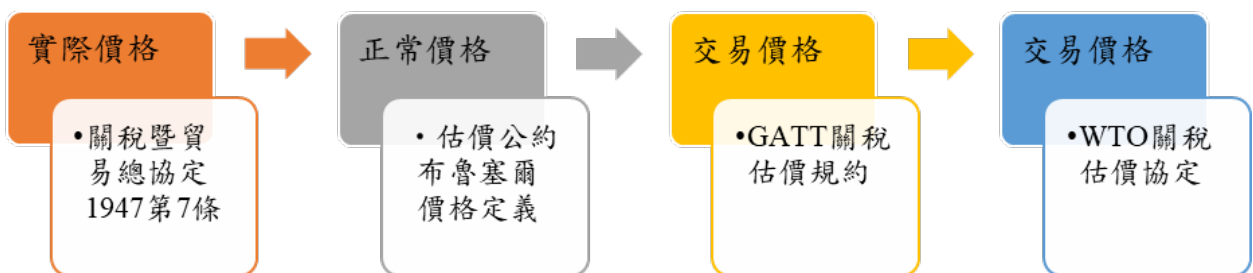


圖 2.5 國際關稅估價制度演進

#### 第一項 關稅暨貿易總協定

「WTO 關稅估價協定」作為現今各國關稅估價制度的原則，但關稅估價制度的統一最早可追溯 1947 年的關稅暨貿易總協定。

本節一開始已論述 ITO 孕育了關稅暨貿易總協定 1947（下稱 GATT 1947）的誕生，GATT 1947 由 24 個國家共同簽屬，共 4 篇下分前言及 38 個條文<sup>16</sup>，依「暫時適用議定書」適用協定，法律性質為臨時性，也就是並無國際法上之人格地位。GATT 1947 原則在前言中已開宗明義闡述其希望達到的目標：「透過互惠、互相有的安排達到減少關稅、降低貿易壁壘以及消除歧視待遇」<sup>17</sup>。第一篇最惠國待遇原則

（MFN）與關稅減讓表；第二篇包括各種非關稅措施及爭端解決（DS）；第三篇則為 GATT 適用之領域、效力、盟員加入與退出等有關手續之規定；第四篇係有關協助開發中國家經貿發展之原則。GATT 1947 為日後的全球貿易自由化奠定基礎，除了促進貿易自由化、消除各國築起的高關稅障礙、貿易壁壘外，貨物進口從價課徵關稅、進口國任意臆測貨物價格的問題也逐漸被重視，因此 GATT 1947 第 7 條海關估價（Valuation for Customs Purposes）第 5 點中提到：「根據貨物價格徵收稅費，貨物價格決定的方法要穩定且公開，讓貿易商能有合理的方式估算貨物價格」<sup>18</sup>，也就是各國之關稅估價制度，應儘可能予以標準化<sup>19</sup>。因此可推論出在此之前的關稅估價方式較為主觀、不穩定，這也造成國際貿易發展的一大障礙之一。GATT 1947 第五點所提海關估價規範原則如下：

應以貨物「實際價格（actual value）」，不得以出口國貨物價格、任意或逕行核定（杜撰）之價格。

<sup>16</sup> GATT1947 一開始簽署 35 條，1958 年修正增加第 4 篇第 36 條至第 38 條。

<sup>17</sup> The General Agreement on Tariffs and Trade (GATT 1947)

Being desirous of contributing to these objectives by entering into reciprocal and mutually advantageous arrangements directed to the substantial reduction of tariffs and other barriers to trade and to the elimination of discriminatory treatment in international commerce,

<sup>18</sup> The General Agreement on Tariffs and Trade (GATT 1947)

Article VII: Valuation for Customs Purposes

5. The bases and methods for determining the value of products subject to duties or other charges or restrictions based upon or regulated in any manner by value should be stable and should be given sufficient publicity to enable traders to estimate, with a reasonable degree of certainty, the value for customs purposes.

<sup>19</sup> 陳和良，〈關稅估價制度之研究〉，1980，中國租稅研究會。



1. 「實際價格 (actual value)」的價格時點由進口國定之，依該貨物或同類貨物正常交易下，在完全競爭條件下所銷售、或為銷售而提供之價格。也就是，「實際價格 (actual value)」為「該貨物或同種類貨物之銷售價格」，「實際價格」等於「銷售價格」。
2. 「實際價格 (actual value)」無法依「銷售價格」或是「特定的交易數量」確定時，則依「最為接近之相當金額」。
3. 輸出國國內如有對貨物減免國內稅捐，該減免國內稅捐不可包括在貨物申報的價格內。
4. 各國定立的規定，應充分公開使貿易商能確實估算其貨品應申報之完稅價格。

由以上海關估價規範原則中可發現，GATT 1947 第 7 條以寫明貨物的完稅價格應以其「實際價格 (actual value)」作為基準，也於同條第 5 點清楚表示，各國之規定應充分公開，雖然 GATT 1947 希望能藉此解決各國任意臆測進口貨物完稅價格問題，但對於完稅價格具體內容還是委由各個國家訂之。<sup>20</sup>關稅估價制度中的核心議題「完稅價格的具體認定」還是依各國訂立之下，還是會發生進口國臆斷價格、關稅估價制度複雜、不利於貿易自由化等等，但 GATT 1947 生效後，雖然關稅估價制度尚未達到一致性也尚有許多問題存在，例如極端不協調景象、各國對於「實際價格」認定歧異等等<sup>21</sup>，但透過關稅協議，各國關稅稅率均已大幅降低<sup>22</sup>，也有逐步實現 GATT 1947 的宗旨。

關稅暨貿易總協定設立時即定性為一項多邊協定，每次的多邊談判稱為「回合談判」，迄今共歷經 8 次回合談判，8 次的回合談判中又以第 7 回合（東京回合 1973-

<sup>20</sup> The General Agreement on Tariffs and Trade (GATT 1947)

Article VII: Valuation for Customs Purposes

2(b). "Valuation for Customs Purposes "Actual value" should be the price at which, at a time and place determined by the legislation of the country of importation, such or like merchandise is sold or offered for sale in the ordinary course of trade under fully competitive conditions."

<sup>21</sup> 許萬相，《關稅估價的法律研究》，頁 30。

「美國於 1930 年已實施關稅估價法案，其內容甚為繁複，往往成為輸往美國商品非關稅貿易礙，而美國輸往其他會員國卻完全適用 GATT 1947 第 7 條的關稅估價規定，造成極端不協調的景象。」

<sup>22</sup> 陳和良，《評擬議中之美國新關稅評估制度》



1979) 與第 8 回合 (烏拉圭回合 1986-1993) 談判最為重要。東京回合談判達成了多項非關稅規約，而有部分規約處理到以往未涉及的貿易議題例如補貼與平衡措施、關稅估價等等。以下整理每次回合談的時間以及談判主題內容：




表 2.1 GATT 歷次回合談判整理表

年度	回合	談判主題
1947	第一回合	關稅
1949	第二回合	關稅
1951	第三回合	關稅
1956	第四回合	關稅
1960~1961	第五回合	關稅
1964~1967	第六回合	關稅及反傾銷稅
1973~1979	第七回合	關稅、非關稅措施及各項架構性規約，如：輸入許可證程序、海關估價、技術性貿易障礙、牛肉及國際乳品協定等。
1986~1994	第八回合	關稅、非關稅措施、服務業、智慧財產權、爭端解決、紡織品、農業、設立 WTO 等。

GATT 重要兩次回合談判：

(一) 東京回合談判 (Tokyo Round Multilateral Trade Negotiation, MTN)

GATT1947 第 7 條以及 1953 年施行的估價公約 (布魯塞爾價格定義) 雖有敘明關稅估價規範性原則，但還是將具體實務估價細節留給各國明文制定，產生國際間也因進口國雖有依循規範原則制定關稅估價制度，但各國內法認定完稅價格分歧而貿易糾紛。在東京回合談判中，共締結 6 項非



關稅措施協定、3項部門協定及4項決議，例如技術性貿易障礙（TBT）協定、政府採購協定，另外其中重要議題之一是將關稅估價方法列入談判議程之中，若干締約國共同簽署「關稅暨貿易總協定第7條施行協定（Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade）」，通稱「關稅估價估約（Customs Valuation Code）」。協定內容以進口產品之「交易價格（Transaction Value）」為關稅估價之基礎，且詳細規定在無法確定交易價格或交易價格不可靠時，以其他替代方案確定應稅之價值，但此協定僅有已開發國家簽署。

## （二）烏拉圭回合談判（Uruguay Round Multilateral Trade Negotiation）

第8次烏拉圭回合談判，是GATT回合談判中規模最大，影響也最為深遠。東京回合談判中已將「關稅估價」進入談判議程，也訂定關稅估價之價格已「交易價格」作為計算基礎，烏拉圭回合談判中以東京回合談判中達成的「關稅估價協定（Customs Valuation Code）」略作修正，但「交易價格」作為基準的原則並未改變，以東京回合的「關稅估價協定」基礎，再加上歷次各回合談判所作之增補、解釋與決議，1994年4月15日簽署「關稅估價協定（Agreement on Customs Valuation）」，訂名為「關稅暨貿易總協定1994第7條執行協定（Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1994）」。

烏拉圭回合談判對日後最為深遠的影響為，依回合談判中所達成的「最終決定（Final ACT）」，於1995年1月1日成立「世界貿易組織（World Trade Organization，WTO）」<sup>23</sup>。

<sup>23</sup> 經濟部國際貿易局 WTO 入口網，

<https://www.trade.gov.tw/cwto/Pages/Detail.aspx?nodeID=4615&pid=743041>，（最後瀏覽日期：01/05/2023。）

GATT 烏拉圭回合談判於 1993 年 12 月 15 日達成最終協議，決定成立 WTO。1994 年 4 月各國部長在摩洛哥馬拉喀什集會，簽署「馬拉喀什設立世界貿易組織協定」（Marrakesh Agreement Establishing The World Trade Organization）。WTO 依上述之設立協定於 1995



## 第二項 布魯塞爾價格定義

布魯塞爾估價原則 (Brussels Definition of Value ; BDV) 係架構在 GATT 1947 第 7 條海關估價原則上。GATT 1947 第 7 條中敘明貨物完稅價格估價的「一般性原則」，但貨物完稅價格估價具體的內容由各個國家制定法令而定，由於 GATT 1947 第 7 條內容過於抽象，無法因應實務上運作，因此布魯塞爾價格估價公約的宗旨欲將 GATT 1947 關於估價「一般性原則」更為具體化。

為達到促進國際貿易、簡化繁瑣的關稅估價制度、統一各國在估價商品價格標準目的，歐洲關稅同盟研究團 (The European Customs Union Study Group) 參照英國 1935 年實施關稅估價制度範例，加上 GATT 1947 所規範的原則內容，提出「布魯塞爾估價原則<sup>24</sup>」(Brussels Principles of Valuation) 草案，由會員國自行選擇是否加入，並公開簽署依該約定內容。1950 年由歐洲關稅同盟研究團發起成立「關稅合作理事會」(Customs Cooperation Council, CCC)，1950 年再由歐洲關稅同盟研究團會員國以依據「布魯塞爾估價原則」所訂定「關稅估價公約」(Convention on the Valuation of Goods for Customs Purposes)，簡稱「估價公約」於 1953 年 7 月 28 日批准生效，有關估價公約的「統一解釋與適用」，係由關稅合作理事會決定及執行。

「估價公約」共計 18 條，1950 年 12 月 15 日於布魯塞爾簽訂，1953 年 7 月 28 日生效施行。其主要內容包含第 2 條締約國應依同公約第 4 條規定將公約附件 I 的價格定義制定於締約國法律內；第 5 條關稅合作理事會應設立「海關估價委員會」；

---

年 1 月 1 日正式成立，總部設在瑞士日內瓦，以有效管理及執行烏拉圭回合之各項決議。

<sup>24</sup> 黃松榮，《關稅制度之理論、政策與運作》，1985，頁 108，三民。

布魯塞爾估價原則 (歐洲關稅同盟研究團提供)

原則一、完稅價格應依據公平及簡易原則，不可與商業實務隔離。

原則二、完稅價格所含概念應為海關及輸入商所充分了解。

原則三、估價制度不致阻礙貨物之迅速通關。

原則四、估價制度須使貿易商在合理穩定程度內，得於是情估計關稅目的之貨價。

原則五、估價制度應保護誠實輸入商，以對抗低估貨價、偽報及其他事故所引起之不公平競爭。

原則六、海關認為申報貨價非準確時，對決定完稅價格之重要事實之認證應迅捷及精當。

原則七、在最大可能程度內，估價應以商業文件為依據。

原則八、估價制度應減少其手續至最低限度。

原則九、處理海關與輸入商間之爭訟程序，應求簡易、迅捷、公平及無偏袒。

以及第 11 條締約國雙方如發生爭議時，應先盡量協商，協商無法解決送交委員會審議，如委員會無法解決爭議，則交由理事會，但締約國須接受委員會或是理事會針對爭議所提出的建議和解決方法。「估價公約」包含 18 條本文以及附錄一、二。附錄一規定關稅估價之「價格定義」，共計 3 條，第一條規定「價格定義」概念，第二條及第三條則補充說明「價格定義」規定。附錄二則解釋「價格定義」的註釋。

「估價公約」在當時逐漸成為國際間關稅估價的的規範準則，公約定義完稅價格以 CIF 價格為基準，而在公約附件 I (Annex I) 裡敘明關稅估價之「價格定義」，而該「價格定義」又稱為「布魯塞爾價格定義」(Brussels Definition of Value ; BDV)。估價公約附件 I 第 1 條第 1 款規定了完稅價格的概念，明定：「海關徵收關稅核定貨物價格應以正常價格 (Normal Price) 計算，而該正常價格係指於應繳納關稅時，在完全競爭條件下，彼此獨立的買賣雙方出售買賣該項貨物的價格。」公約附件 I 第 1 條第 2 款也對正常價格有了但書，正常價格會因下列假設因素有所變動：

1. 進口貨物於輸入港交付給買方。
2. 在輸入港交貨給買方的貨品，如因銷售及交貨所產生由賣方應支付之費用 (costs、charges and expenses)<sup>25</sup>，須計入正常價格內。
3. 進口貨品在輸入國家被課徵之關稅及其他各種稅捐，均由買方負擔，此項稅捐自不計入正常價格之內。也就是，「布魯塞爾價格定義」中之完稅價格，指的是在完全競爭條件下之交易價格，一般化或標準化之 CIF 價格為準。

---

<sup>25</sup> Convention on the Valuation of Goods for Customs Purposes  
Annex II Addendum to Article I Note 2

The "costs, charges and expenses" mentioned in Article I, paragraph (2) (b) include, inter alia, any of the following : carriage and freight ; insurance ; commission ; brokerage ; costs, charges and expenses of drawing up outside the country of importation documents incidental to the introduction of the goods into the country of importation, including consular fees ; the net amount (after allowing for re-payments made or to be made) of duties and taxes applicable outside the country of importation ; cost of containers excluding those which are treated as separate articles for the purpose of levying duties of customs; cost of packing (whether for labour, materials or otherwise); loading charges



### 布魯塞爾價格定義

正常價格時點 = 於應繳納關稅之時

於應繳納關稅之「時」= 委由各國法令予以訂定

## 第三項 WTO 關稅估價協定

烏拉圭回合談判後，依據「馬拉喀什設立世界貿易組織協定 (Marrakesh Agreement Establishing The World Trade Organization)」(下稱 WTO 設立協定) 於 1995 年 1 月 1 日正式成立世界貿易組織 (World Trade Organization, WTO)。WTO 遵循 GATT1947 締約成員大會以及 GATT 1994 架構下所設各機構之決議、程序及慣例。WTO 設立協定包含條文 18 條、4 個附件。附件清單如下：

### (一) 附件 1

#### A. 商品貿易多邊協定

關稅暨貿易總協定 1994

農業協定

食品衛生檢驗與動植物檢疫措施協定

紡織品與成衣協定

與貿易有關投資措施協定

關稅暨貿易總協定 1994 第六條執行協定

關稅暨貿易總協定 1994 第七條執行協定

裝船前檢驗協定

原產地規則協定

輸入許可發證程序協定

補貼暨平衡措施協定



## 防衛協定

### B. 服務貿易總協定及其附件

### C. 與貿易有關智慧財產權協定

#### (二) 附件 2 爭端解決規則與程序瞭解書

#### (三) 附件 3 貿易政策檢討機制

#### (四) 附件 4 複邊貿易協定

關稅估價規範在附件 1-A 關稅暨貿易總協定 1994 第七條執行協定，分成概述、本文及附件，由於 WTO 採納了全部的 GATT，因此關稅暨貿易總協定 1994 第七條執行協定所規範的關稅估價原則也稱為「WTO 關稅估價協定 (WTO Customs Valuation Agreement)」<sup>26</sup>。有關關稅估價規則位於第 1 條至第 8 條 (交易價格、同樣貨物、類似貨物、國內銷售價格、計算價格及合理方法)、第 15 條特殊關係、第 1 條註釋實付或應付之價格、交易價格 4 要件、交易情況之審查、第 2 條註釋同樣貨物之交易價格、第 3 條註釋類似貨物之交易價格、第 5 條註釋-國內銷售價格、第 6 條註釋-計算價格、第 7 條註釋-其他合理價格、第 8 條註釋-調整項目以及第 15 條之註釋-特殊關係。

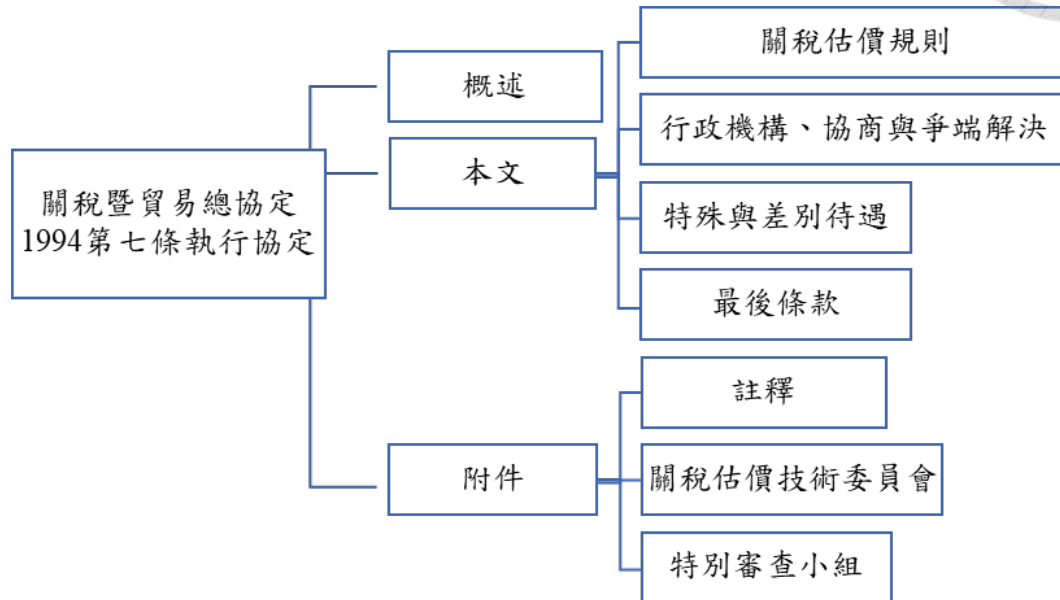
---

<sup>26</sup> WTO 關稅估價協定 (WTO Customs Valuation Agreement) 也有稱為 WTO 估價協定 (WTO Valuation Agreement)。

## 第參章 WTO 關稅估價協定與我國關稅估價制度



表 3.1 關稅暨貿易總協定 1994 第七條執行協定架構



### 第一節 WTO 關稅估價協定內容

#### 第一項 完稅價格定義

1994 年關稅暨貿易總協定第 7 條執行協定在概述中已經明確定義完稅價格核估基準，完稅價格（Customs value）以交易價格（Transaction value）作為核估依據，也就是銷售至進口國之進口貨物的實付或應付之價格<sup>27</sup>，所謂的「實付或應付之價格」係指買方因進口貨物對賣方之利益直接、間接支付（包含抵充）或應付之全部價款，而該價款支付方式可包括現金、信用狀或可轉讓支票據。而該進口貨物除了

<sup>27</sup> University of Oslo，

<https://www.jus.uio.no/english/services/library/treaties/09/9-01/tariff-trade-customs.html>，（最後瀏覽日期：01/04/2023。）

Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariff and Trade 1994 (Customs Valuation Agreement)

“The customs value of imported goods shall be the transaction value, that is the price actually paid or for the goods when sold for export to the country of importation adjusted in accordance with provisions of Article 8, provided:”



實付或應付價格外，另外需依照協定第 8 條第 1 項加計下面所列費用（該費用尚未計入實付或應付之價格）：

1. 由買方負擔之費用：佣金（採購佣金除外）、手續費、容器、包裝費。
2. 勞務（services）與物品（goods），買方無償或減價、間接或直接提供給賣方用於生產及外銷該進口貨物。
3. 專利權權利金（Royalties）及特許權報酬（Licence Fees）。專指為取得進貨物之專利權、商標權與著作權
4. 進口貨物轉售、處分之價款支付給賣方。
5. CIF 價格，貨物運至輸入國之運費、裝卸費、搬運費及保險費。

實付或應付價格加計上列應加費用後，再依協定第 1 條註釋及決定，扣除下列所列費用：

1. 貨物進口後，從事建築、設備、裝配或技術協助等所發生之費用
2. 進口後之運輸費用
3. 貨物進口之關稅及內地稅捐
4. 延期付款之利息

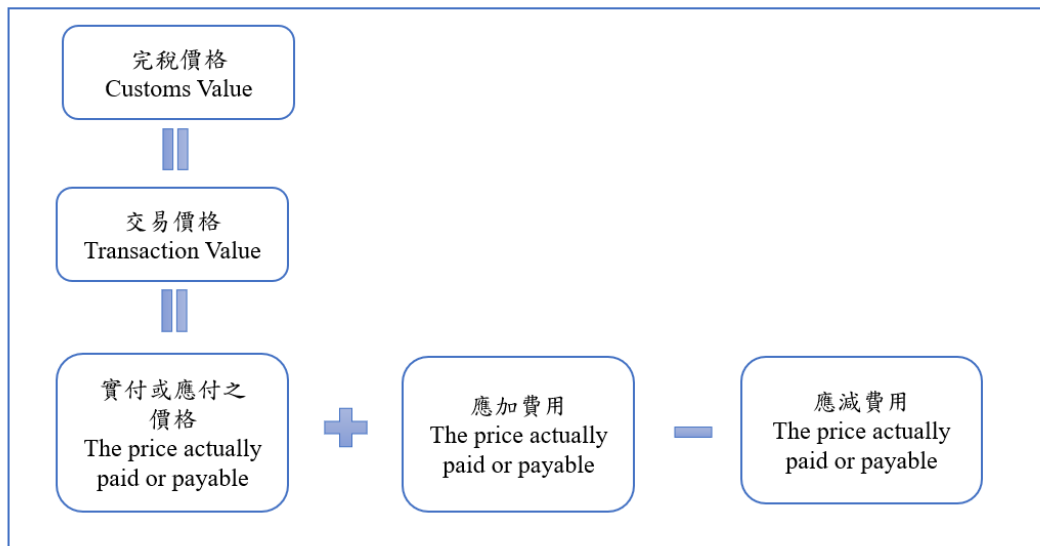


圖 3.1 WTO 關稅估價協定完稅價格定義





## 第二項 估價方法

如果進口貨物無法依第 1 條規定核定進口貨物完稅價格時，在前提條件一致的情況下，可依其他方法核定進口貨物完稅價格，前提條件包括：輸入日期同時（或相近日期）、輸入國相同、交易階段相同、交易數量相當，如果無交易階段相同或交易數量相當的交易資料時，得以不同交易階段或不同交易數量在具有充分證據下酌予調整。如上述構成要件滿足下，WTO 關稅估價原則第 2 條、第 3 條、第 5 條至第 7 條敘明其他核估進口貨物完稅價格方法，需按順序採用核估方法，順序如下：

### 1. 同樣貨物 (identical goods)：

第 15 條 2 項第 1 款明定何謂同樣貨物，指貨物在物理特性、品質以及商譽均相同，如貨物在物理特性、品質以及商譽均相同，但外觀可能與該進口貨物略有差異時，仍可視為同樣貨物。<sup>28</sup>

### 2. 類似貨物 (similar goods)：

如無與進口貨物之同樣貨物做基準，則依類似貨物作為估價基準。第 15 條第 2 項第 2 款定義類似貨物，該類似貨物雖然與進口貨物各方面非完全相同，但物理特性或組成材料相似，而且具有相同功能，可做為商業替代品。但同條項款最後強調，在判斷是否為類似貨物時，貨物的品質、商譽和商標都必須列為考慮之要素。

### 3. 國內銷售價格 (deductive value)：

無與進口貨物同樣或類似貨物之交易價格可參考時，協定第 5 條規定採國內銷售價格，也就是進口貨物、同樣貨物或類似貨物，在輸入國將貨

---

<sup>28</sup> Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariff and Trade 1994 (Customs Valuation Agreement)

§Article 15 2 (a)

"identical goods" means goods which are the same in all respects, including physical characteristics, quality and reputation. Minor differences in appearance would not preclude goods otherwise conforming to the definition from being regarded as identical;



物以原狀、最大數量之銷售單價售予無特殊關係者後，扣減下列特定費用<sup>29</sup>。

(1) 佣金或利潤及一般費用。

利潤及一般費用視為一組，與佣金區別，因此在扣減該項目時，從「佣金」或「利潤及一般費用」擇一扣減。而一般費用係指與貨物行銷有關之直接或間接費用，進口貨物銷售所課徵之地方稅捐也屬一般費用。

(2) 貨物進口後，所產生之一般運費、保險費及其相關費用。

(3) 各會員國制定法律規定之交易條件申報方式。

(4) 進口後之關稅及其他稅捐。

若無進口貨物進口時或相近日期之同樣貨物或類似貨物在輸入國國內銷售者，以進口貨物進口後 90 日內之最近日期，按該進口貨物、同樣貨物或類似貨物

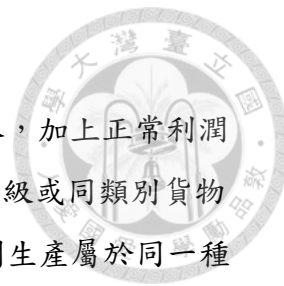
輸入之原狀、最大數量之原狀，售予無特殊關係者後之單位核計後，扣減上述所列特定費用作為完稅價格。若該進口貨物、同樣貨物或類似貨物，非以輸入之原狀銷售者，可依進口人之申請，按進口貨物加工後售予無特殊關係者之最大銷售數量之單位價格核定其完稅價格，該單位價格應扣除加工後之增值及前述所列特定費用作為完稅價格。

---

<sup>29</sup> Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariff and Trade 1994 (Customs Valuation Agreement)

§Article 5.1 (a)

If the imported goods or identical or similar imported goods are sold in the country of importation in the condition as imported, the customs value of the imported goods under the provisions of this Article shall be based on the unit price at which the imported goods or identical or similar imported goods are so sold in the greatest aggregate quantity, at or about the time of the importation of the goods being valued, to persons who are not related to the persons from whom they buy such goods, subject to deductions for the following:



#### 4. 計算價格 (computed value) :

計算價格是將生產該進口貨物所需之材料及加工成本，加上正常利潤與一般費用以及運保費 (選計)<sup>30</sup>。第 15 條第 3 項定義同級或同類別貨物 (goods of the same class or kind)，係指特定的產業或部門生產屬於同一種類範圍內之貨物，包含同樣貨物或類似貨物。

#### 5. 合理方法 (reasonable means) :

核定進口貨物完稅價格，無法依交易價格、同樣貨物、類似貨物、國內銷售價格或是計算價格時，根據第 7 條第 1 項可採用 GATT 原則、GATT1994 第 7 條以及一般條規規定之合理方法。但同條第 2 項規定，在採用合理方法核估完稅價格時，禁止採用以下方法：

- (1) 輸入國生產貨物之國內售價。
- (2) 兩種以上價格從高核估之制度。
- (3) 貨物在輸出國的國內售價。
- (4) 採計算價格但加計規定外的額外生產成本。
- (5) 貨物從輸出國輸往其他國家之價格。
- (6) 最低完稅價格任意主觀臆測之價格。

關稅暨貿易總協定 1994 第 7 條執行協定附件 I 一般註釋中，第一段即開宗明義說明關稅估價方法之適用順序，如果進口貨物之完稅價格能依交易價格 (實付或應付價格) 核定完稅價格時，則不能逕行跳過採用下階段的核估價格方式 (同樣貨

<sup>30</sup> Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariff and Trade 1994 (Customs Valuation Agreement)

§ Article 7.1

The customs value of imported goods under the provisions of this Article shall be based on a computed value. Computed value shall consist of the sum of:

- (a) the cost or value of materials and fabrication or other processing employed in producing the imported goods;
- (b) an amount for profit and general expenses equal to that usually reflected in sales of goods of the same class or kind as the goods being valued which are made by producers in the country of exportation for export to the country of importation;
- (c) the cost or value of all other expenses necessary to reflect the valuation option chosen by the Member under paragraph 2 of Article 8.

物、類似貨物、國內銷售價格、計算價格以及合理方法)，但國內銷售價格和計算價格此兩種方式順序可以互相調換。



### 第三項 WTO 關稅估價爭端解決

關稅暨貿易總協定 1994 第 7 條執行協定第 2 篇為執行、諮商與爭端之解決。

1. 關稅估價委員會 (Committee on Customs Valuation) 為 WTO 常設委員會
2. 關稅估價技術委員會 (Technical Committee on Customs Valuation, TCCV)

探討關稅估價協定技術面事項，以利關稅估價規則於各會員國達到統一解釋與適用。會員國於核定完稅價格發生特殊問題，以致無法核估時，TCCV 應就會員國所提之事實，提供適當解決該問題之意見，並得以諮詢 (Advisory Opinions)、評論 (Commentaries) 或註解 (Explanatory Notes) 等形式為之。TCCV 每年至少需召開兩次會議，並於關稅合作理事會總部比利時布魯塞爾舉行，會員國也會就所遇之估價困難於會議中提出討論。<sup>31</sup>

## 第二節 台灣關稅估價制度

關稅做為稅收的重要來源之一，因此關稅的課徵非常重要。從價課徵的關稅，根據何種價格決定完稅價格，是關稅估價制度中的核心議題。

### 第一項 我國關稅估價歷史沿革

民國初期 1929 年海關訂定「進口稅則暫行章程」核定進口貨物完稅價格方式分為三種：以輸入口岸之躉發市價、以真正起岸價格外加 20% 以及由海關斟酌定之。關稅法修法關於完稅價格的認定從各期審查會至立法院二讀時皆引起爭辯，當時世界各國對完稅價格的估價主要分為兩種方式：「按輸入口岸的價格」或是「按國外輸出口岸的價格」估價，在不背離世界關稅協定原則，1967 年公布的關稅法中，首次將關稅估價依據明定以輸入口岸之實際價值，作為完稅價格計算的根據。而所謂的

<sup>31</sup> 今年關稅估價技術委員會會議於 112 年 5 月 2 日至 5 日並在比利時布魯塞爾舉行。

實際價值以輸入口岸之躉發市價、或是照真正起岸價格外加 20%。<sup>32</sup> 在關稅法公布施行後的 15 年內，在不影響國家關稅收入以及公平課稅標準前提下，針對完稅價格條文內容陸續一直有進行微幅修正，其間歷經 1971 年採真正起岸價格單軌制核定完稅價格、1974 年以布魯塞爾價格定義為範本，修正完稅價格計算根據極估價核定程序、1976 年為了簡化核估進口貨物完稅價格，海關特別編製「進口貨物完稅價格表」，進口貨物之完稅價格依該表所載價格核定，不另行查價。但由於「進口貨物完稅價格表」過於簡陋，進口商與海關之間還是容易因完稅價格的認定而致糾紛。民國 75 年，進口貨物的完稅價格估價制度有了大幅修正，改按「交易價格」做為完稅價格的計算根據。財政部也於 86 年函釋：「除依關稅法及其施行細則相關規定認定外，並參考 GATT 第 7 條執行協定及世界關務組織（WCO）關稅估價技術委員會發行之相關資料辦理。」同年修正關稅法後，也正是刪除「進口貨物完稅價格表」作為完稅價格計算之根據。

## 第二項 完稅價格主要核估依據

我國現行進口貨物完稅價格估價制度為遵循 WTO 關稅估價協定所制定，並明文於關稅法第 29 條至第 35 條。進口貨物完稅價格核估依據的首要方法為依關稅法第 29 條第 1 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。」因此，我國的進口貨物完稅價格是以「交易價格（transaction value）」作為計算根據，非以銷售價格或是正常價格等其他依據方式，以「交易價格」作為計算根據的限於從價課徵之進口貨物，不包括從量課徵進口稅之進口貨物。

<sup>32</sup> 關稅法第 12 條(0560725 制定)

課徵關稅之進口貨物，其完稅價格，以輸入口岸之實際價值，作為計算根據。

前項實際價值分為左列二種

輸入口岸之躉發市價。

照真正起岸價格外加百分之 20。

前項二種完稅價格之適用，凡進口供生產用之機器、器材及原料，以真正起岸價格加百分之 20 作為完稅價格，其他進口貨品，以躉發市價作為完稅價格，其在國內市場無躉發市價可考者，仍得以真正起岸價格加百分之 20 作為完稅價格。但發票記載不實者，均以躉發市價作為完稅價格。

另一種情況為，貨物於進口時買賣雙方尚未議定交易價格，雙方是先以預估發票（Proforma Invoice）作為交易文件，此時，預估發票上的價格可能會與之後實際成交的交易價格不同，納稅義務人在進口申報時，申報價格係屬暫定價格，以押款放行提領貨物、並於限期內將正式的商業發票（Invoice、Commercial Invoice）補提供海關。<sup>33</sup>即使是以暫定價格作為進口申報，但至買賣雙方價格確認後依然回到以交易價格作為計算根據。

「交易價格」作為進口貨物完稅價格核估的主要依據，同法同條第 2 項規定所謂的交易價格係指進口貨物由輸出國銷售至中華民國「實付或應付之價格（the price actually paid or payable）」。<sup>33</sup>進口貨物之實付或應付價格，如未計入下列費用者時，應將下列費用計入完稅價格：

---

<sup>33</sup> 預估發票（Proforma Invoice）係屬貨物成交前，買賣雙方間載明貨物名稱、單價、規格等參考

易文件，非屬關稅法第 17 條所稱發票（Invoice），因此預估發票（Proforma Invoice）作為進口報關文件時，依關務署規定：「進口報單應於其他申報事項欄位主動聲明申報價格為暫定價格、檢附發票為預估發票，申請繳納保證金先行驗放貨物，進口報單納稅辦法欄位得填報「65」（預估稅捐）或「62」（估價未決），並於貨物放行後 4 個月內為期限捕送正式商業發票（Invoice、Commercial Invoice），另有正當理由者可予延長，延長期限不得逾進口放行後 1 年。」關務署網站，  
<https://web.customs.gov.tw/singlehtml/2222?cntId=6279f23c559d48309d300e02a5481177>，最後瀏日期：2023/05/03。



1. 由買方負擔之佣金、手續費、容器及包裝費用。
2. 由買方無償或減價提供賣方用於生產或銷售該貨之下列物品及勞務，經合理攤計之金額或減價金額：
  - (1) 組成該進口貨物之原材料、零組件及其類似品。
  - (2) 生產該進口貨物所需之工具、鑄模、模型及其類似品。
  - (3) 生產該進口貨物所消耗之材料。
  - (4) 生產該進口貨物在國外之工程、開發、工藝、設計及其類似勞務。
3. 依交易條件由買方支付之權利金及報酬。
4. 買方使用或處分進口貨物，實付或應付賣方之金額。
5. 運至輸入口岸之運費、裝卸費及搬運費。
6. 保險費。

上述所列費用是依關稅法第 29 條第 3 項規定應計入完稅價格，再依關稅法施行細則第 11 條規定「實付或應付之價格」不包括該貨物可單獨認定之下列費用、關稅及稅款在內：

1. 廠房、機械及設備等貨物進口後，從事之建築、設置、裝配、維護或技術協助等之費用。
2. 進口後之運輸費用。
3. 附延期付款交易條件之延期付款利息。
4. 進口貨物應繳之關稅及稅款。

買方為自己之利益支付之費用，除本法第 29 條第 3 項所定之費用外，即使有利賣方，仍不得視為對賣方之付款。上述所列為計入之費用，有幾項費用特別提出說明：

#### 1. 佣金

關稅法施行細則第 12 條規定：「本法第 29 條第 3 項第 1 款所定佣金，不包括買方支付其代理商在國外採購該進口貨物之報酬。」換句話說，佣金僅只有在買方支付給賣方代理商時才需計入完稅價格。佣金可依性質區

分為「銷售佣金」和「採購佣金」，兩者在進口貨物完稅價格申報的差異為，前者「銷售佣金」是依交易條件下，代理商為賣方利益代替賣方銷售進口貨物所得之報酬，納稅義務人將銷售佣金支付與賣方代理商時，需計入進口貨物交易價格；而「採購佣金」則是代理商代替納稅義務人在國外進行採購，為買方利益所獲得之報酬，則該費用視為納稅義務人的活動費用，進口申報不需計入進口貨物交易價格。

## 2. 權利金及報酬

關稅法第 29 條第 3 項的權利金及報酬，依關稅法施行細則第 12 條第 2 項規定：「指為取得專利權、商標權、著作權及其他以立法保護之智慧財產權所支付與進口貨物有關之價款。但不包括為取得於國內複製進口貨物之權利所支付之費用。」權利金是否應計入完稅價格，由於多元化的國際貿易交易方式，跨國公司在台灣設立分公司，為子母公司間交易型態，產品或貨物因涉及知名廠牌或是專利權之使用，台灣子公司進口貨物時通常需支付權利金或特許費，屬完稅價格內應加計價目，但由於貿易多元變化，需從買賣合約或是授權協書中之內容判定，本文依關務署參考世界關務組織關稅估價技術委員會（TCCV）案例，舉例說明權利金不同情況條件下加計完稅價格與否<sup>34</sup>：

### (1) 案例一：權利金應加計完稅價格

進口商向國外購買製造機器，並直接支付貨物價款予賣方，但由於該機器具有專利權，因此賣方要求進口商將「專利權權利金」付給第 3 方專利權人。雖然貨物價款並未包含專利權權利金，其權利金費用也未直接支付予賣方，但該專利權權利金與進口貨物有關，為交易條件之一部，因此進口貨物完稅價格應加計此筆支付第 3 方之專利權權利金。

<sup>34</sup> 關務署，[https://web.customs.gov.tw/singlehtml/2222?cntId=cus1\\_184448\\_2222](https://web.customs.gov.tw/singlehtml/2222?cntId=cus1_184448_2222)，（最後瀏覽日期 10/05/2023。）



## (2) 案例二：權利金不應加計完稅價格


進口商向國外購買製造機器，並直接支付貨物價款予賣方。該機器在操作使用時，需取得某種專利製造方法，因此進口商與專利權人簽訂合約並給付權利金，以取得此專利權製造方法。雖然進口商支付權利金以取得該進口機器製造方法，但因該支付費用並非機器輸入進口交易條件之一部，因此該專利權權利金無須計入進口貨物完稅價格。

由上述關務署參考關稅估價技術委員會（TCCV）案例可得知，權利金如為進口貨物交易條件之一部，不論是直接支付予賣方或是支付予第三方，該權利金都需加計完稅價格，反之，權利金不為進口貨物交易條件之一部，則無需計入完稅價格。

### 3. 運至輸入口岸之運費、裝卸費及搬運費。

關稅法第 29 條第 5 項規定：「運至輸入口岸之運費、裝卸費及搬運費。」應計入進口貨物完稅價格。所稱運至輸入口岸之「運費」、「裝卸費」及「搬運費」係指運輸工具抵港前發生之「運費」、「裝卸費」及「搬運費」。國際運輸費用劃分由買方或賣方負擔，目前國際間主要劃分依據為 Incoterms 2020 共計 11 種交易條件<sup>35</sup>，目前我國報單申報實務採 6 種交易條件申報，分別為「出廠價格（Ex-Work，EXW）」、「船邊交貨價格（Free Alongside Ship，FAS）」、「離岸價格（Free on board，FOB）」、含保險費價格「（Cost, Insurance and Freight，CIF）」6 種單價條件，如納稅義務人與賣方實際交易為上述 6 種交易條件外，應於報關申報時轉換成其中一種交易條件申報，並加計相關費用。

<sup>35</sup> Incoterms 2020 共計 11 種交易條件，依運輸方式可分為「適用任何或多種運送方式（Rules for any mode or modes of transport）」包括 EXW、FAC、CPT、CIP、DAP、DPU、DDP，以及「適用海運及內陸水路運送（Rules for sea and inland waterway transport）」包括 FAS、FOB、CIF、CFR。



另外，由於 Covid-19 疫情影響，全球海空運輸價格於 2021 至 22 年有大幅的波動，納稅義務人在進口報單申報實務上所遇情況為，船公司或貨運承攬業者為特定客戶折扣海運費或是免收海運費，在進口報單申報時，依歐盟執委會（European Commission）表示：「運輸費用為免費或由買方提供時，貨物運抵輸入國的運輸成本可以依據相同運輸模式之運費核計，而該運輸費用也需計入完稅價格。」另依指南：「如個別國家規定將運費列為進口貨物完稅價格之一部，可將『運輸成本』作為應加計費用，不需以『實付或應付』之運輸費用來計算。」

綜合以上，關稅法第 29 條第 3 項規定應計入進口貨物完稅價格之項目，其共同條件為與進口貨物有關、尚未計入實付應付金額內以及據客觀可計量。同法同條第 4 項也規定：「上述所列費用應根據客觀及可計量之資料，如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。」無法按交易價格做為完稅價格之核估，除應加計費用無客觀及可計量之資料時，另外一種情況為，當海關對納稅義務人所提出之交易文件、或交易文件內容之真實性或正確性有所存疑，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。<sup>36</sup>

---

<sup>36</sup> 關稅法第 29 條第 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。」

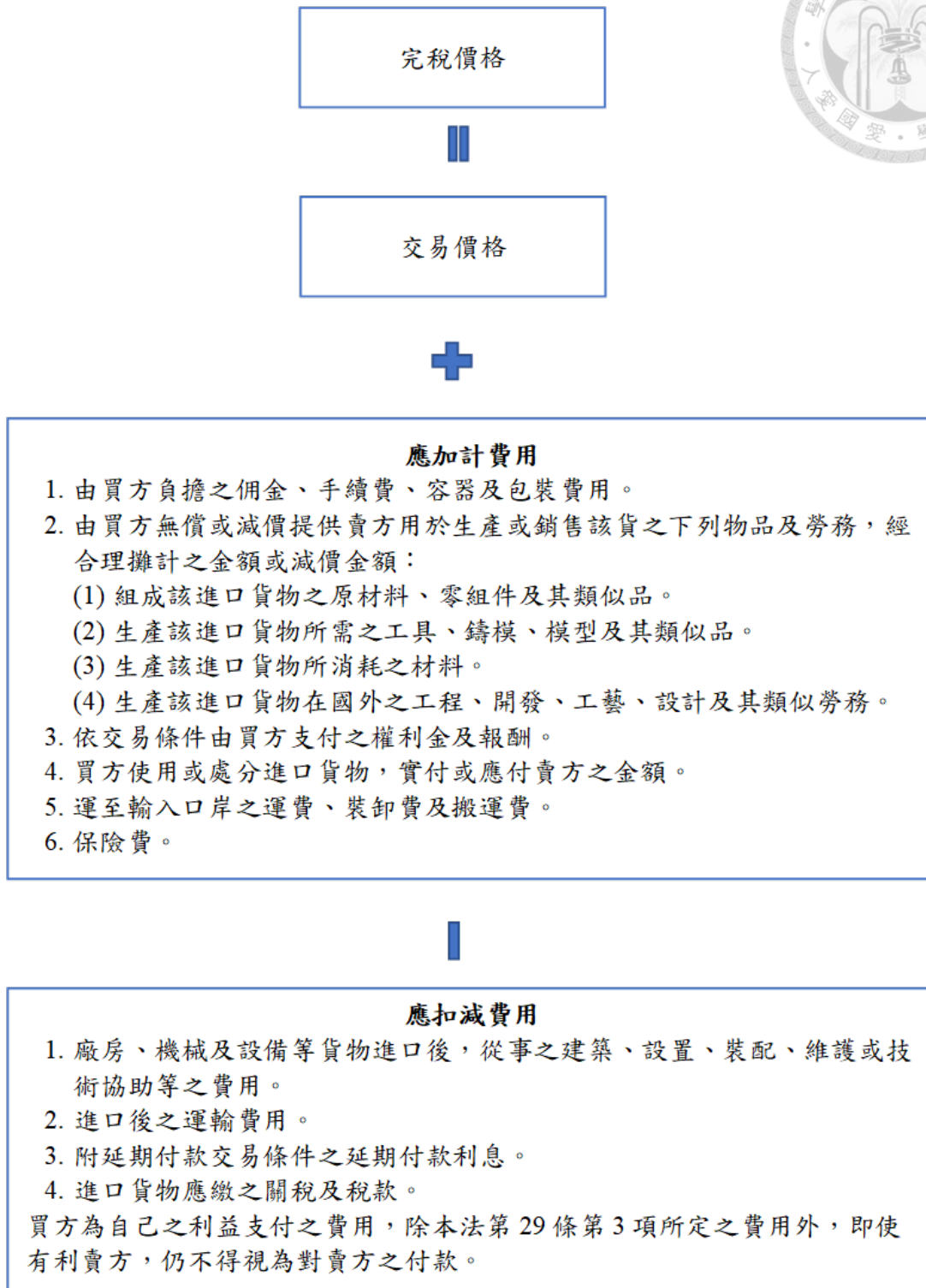


圖 3.2 我國現行進口貨物完稅價格定義



### 第三項 完稅價格輔助核估方法

上一章節已論述進口貨物完稅價格核估的主要依據，當無法依關稅法第 29 條核估其完稅價格時，則依關稅法第 31 條至第 35 條估價方法依序採用，茲論述如下：

#### (一) 同樣貨物 (Identical goods) 之交易價格

第一順序「同樣貨物」之交易價格，依關稅法第 31 條規定：「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。核定时，應就交易型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整。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。」

由關稅法第 31 條條文可得知，採用本條「同樣貨物」之交易價格核估方法的首要順序為，進口貨物無法依關稅法第 29 條核定其完稅價格，本條方法方能適用，以本條核估完稅價格時海關得依與該進口貨物各方面均相同，僅外表有些許差異之同樣貨物，在出口時或出口前、後 30 日<sup>37</sup>內銷售至中華民國之交易價格作為依據。如同樣貨物交易價格有 2 種以上時，依關稅法施行細則第 15 條第 1 項交易價格認定順序如下<sup>38</sup>：

<sup>37</sup> 關稅法施行細則第 16 條規定：「本法第 31 條第 1 項及第 32 條第 1 項所稱出口前、後，指出口日前後 30 日內。」

<sup>38</sup> 關稅法施行細則第 15 條第 1 項規定：

「同一廠商生產之同樣貨物之交易價格，應較其他廠商生產之同樣貨物之交易價格優先適用。同樣貨物與進口貨物交易型態相同及交易數量相當者，其交易價格應優先適用。同樣貨物之交易價格有二種以上時，以最低者為準。」

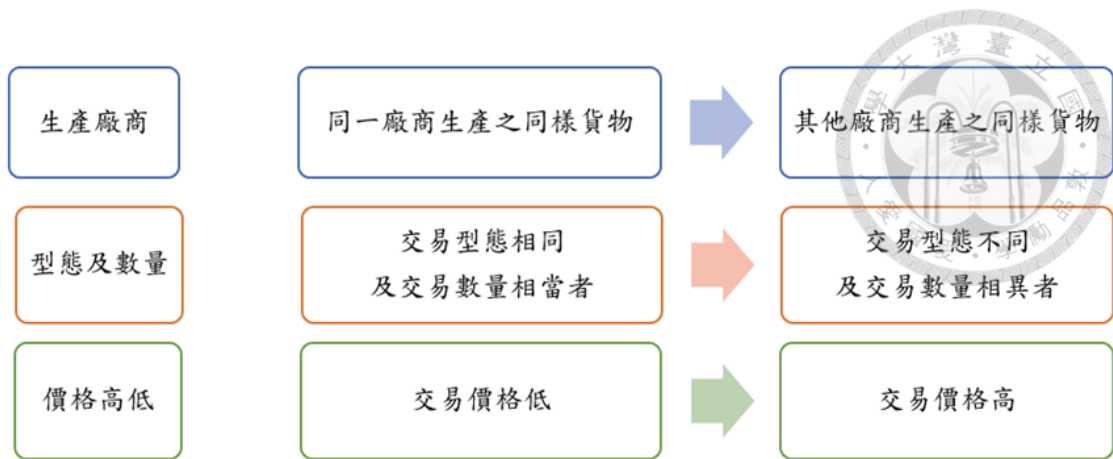


圖 3.3 同樣貨物兩種價格認定順序

實務見解，進口商申報馬來西亞火龍果進口，援引同樣貨物和類似貨物之交易價格作為參考依據，但法院依 WTO 關稅估價協定附件 I 第 2 條之註釋 4、第 3 條之註釋 4 認定：「應以『同樣貨物』或『類似貨物』於系爭貨物出口時或出口日前、後 30 日內之交易價格，並經海關『核定交易價格』作為判斷依據，若申報之交易價格如未經海關核定，自難作為海關依關稅法第 31 條、第 32 條核定交易價格之根據。」<sup>39</sup>

我國關稅法第 31 條條文中並未規定同樣貨物之交易價格作為完稅價格參考依據時，該交易價格需有海關「核定過」方能作為依據，但我國關稅法係依 WTO 關稅估價協定而訂之，因此實務上法院引用 WTO 關稅估價協定附件之註釋，補充說明以同樣貨物交易價格作為依據之解釋。

## (二) 類似貨物 (Similar goods) 之交易價格

進口貨物之完稅價格無法依關稅法第 29 條核估價格時，採用其他方法的第一順序為關稅法第 31 條同樣貨物之交易價格，如無法採用同樣貨物之交易價格時，第二順序則依關稅法第 32 條規定：「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。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。」

<sup>39</sup> 高雄高等行政法院 108 年度訴字第 189 號判決，第四章會再針對此案例整理分析。

關稅法第 31 條同樣貨物係指生產國別、物理特性、品質及商譽等均相同者，僅外觀上有些許差異，而本條所指類似貨物則指與該進口貨物雖非完全相同，但生產國別和功能相同、特性及組成之原材料相似，雖非完全相同，但具商業上可替代性。<sup>40</sup>關稅法施行細則第 15 條第 1 項規定同樣貨物交易價格有 2 種以上時之認定順序，而該認定順序於類似貨物交易價格準用之。類似貨物「出口前、後」期間定義與同樣貨物一致，期間為出口日前後 30 日內。<sup>41</sup>

### (三) 國內銷售價格 (Deductive value)

關稅估價的輔助核估方法是當關稅法第 29 條進口貨物之交易價格無法核定時，採用同法第 31 條同樣貨物之交易價格、同法第 32 條類似貨物之交易價格，依適用順序排列，也就是採用關稅法第 33 條核估方法的前提為，進口貨物之交易價格、同樣貨物及類似貨物之交易價格皆無法採用。關稅法第 34 條規定：「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。海關得依納稅義務人請求，變更本條及第 34 條核估之適用順序。本條所稱國內銷售價格，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：

1. 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、費用或通支付之佣金。
2. 貨物進口繳納之關稅及其他稅捐。
3. 貨物進口後所發生之運費、保險費及其相關費用。

按國內銷售價格核估之進口貨物，在其進口時或進口前、後，無該進口貨物、同樣或類似貨物在國內銷售者，應以該進口貨物進口之翌日起九

<sup>40</sup> 關稅法第 32 條第 2 項。

<sup>41</sup> 同註 30。

十日內，於該進口貨物、同樣或類似貨物之銷售數量足以認定該進口貨物之單位價格時，按其輸入原狀售予無特殊關係者最大銷售數量之單位價格核計後，扣減前項所列各款費用計算之。

進口貨物非按輸入原狀銷售者，海關依納稅義務人之申請，按該進口貨物經加工後售予無特殊關係者最大銷售數量之單位價格，核定其完稅價格，該單位價格，應扣除加工後之增值及第三項所列之扣減費用。」國內銷售價格，不包括國內第一手交易階段最大銷售數量之買方與該進口貨物之國外生產或銷售者，有本法第 29 條第 3 項第 2 款所列情形之一者在內。

42

#### (四) 計算價格 (Computed value)

關稅法第 34 條估價方法為計算價格，採用本條估價方法的先行條件為，進口貨物完稅價格無法依同法第 29 條、第 31 條、第 32 條及前條規定核估，海關得按計算價格核定之。但本條計算價格方法與前條國內銷售價格方法，可依納稅義務人請求變更適用順序。計算價格依本條第 2 項規定，係指下列各項費用之總和：

1. 生產該進口貨物之成本及費用。
2. 由輸出國生產銷售至中華民國該進口貨物、同級或同類別貨物之正常利潤與一般費用。
3. 運至輸入口岸之運費、裝卸費、搬運費及保險費。

計算第 1 款該進口貨物之「成本及費用」時，海關得要求該進口貨物的生產廠商提供相關帳簿單證或其他紀錄，且帳載資料需符合生產國一般公認會計原則，再依其核定進口貨物之完稅價格。此種估價方法較適合製造業及國內外具有關係之關係廠商，原因為生產廠商在我國境內現無住所或居所者，當海關在核定進口貨物之完稅價格，得要求生產廠商提供相關

<sup>42</sup> 關稅法施行細則第 17 條

帳簿單證或其他紀錄，需先徵得生產廠商之同意，然經生產廠商同意，被查證國家未表示反對下，方能進行查證。<sup>43</sup>



圖 3.4 關稅法第 34 條計算價格計算方式

#### (五) 合理價格 (Reasonable means)

關稅法第 29 條、第 31 條至第 34 條所訂完稅價格核估方法，當海關無法依上列方法核定該進口貨物之完稅價格時，關稅法第 35 條規定：「海關得依據查得之資料，以合理方法核定該進口貨物之完稅價格」，所稱「合理方法」係指參酌同法第 29 條至第 34 條所定核估完稅價格之原則，採用的核估方法。以合理方法核定該進口貨物完稅價格時，不得採用下方所列各款估價方式或價格：

1. 在我國生產貨物之國內銷售價格。
2. 兩種以上價格從高核估之關稅估價制度。
3. 貨物在輸出國國內市場之銷售價格。
4. 同樣或類似貨物依本法第 34 條規定核定之計算價格以外之生產成本。

<sup>43</sup> 關稅法施行細則第 18 條規定：

「本法第 34 條第 2 項第 1 款所定成本及費用，應依據該進口貨物生產廠商所提供與該進口貨物生產有關，且符合生產國一般公認會計原則之帳載資料核定之。

海關依本法第 34 條規定核定進口貨物之完稅價格，得要求進口人提供生產廠商之相關帳簿單證或其他紀錄。生產廠商在我國境內現無住所或居所者，海關於依前項規定辦理前，應先徵得該生產廠商之同意；並得經其同意，於被查證國家未表示反對下進行查證」





5. 輸往其他國家貨物之價格。
6. 海關訂定最低完稅價格。
7. 任意認定或臆測之價格。

以上 7 款為關稅法施行細則第 19 條規定，不得採用核估價格之方式，試舉例，採用 PORSCHE 在德國國內售價，該售價為貨物在輸出國國內市場銷售價格，因此不可採用；或是 PORSCHE 輸往美國售價，該售價為輸往輸入國以外國家之貨物價格，因此也不可採用。

本章第一段已提出財政部曾函釋，進口貨物核定完稅價格依關稅法及關稅法施行細則相關規定認定，並需參考 GATT 第 7 條執行協定及世界關稅組織（WCO）關稅估價技術委員會發行之相關資料辦理。WTO 關稅估價協定第 7 條註釋第 2 點補充說明，以合理方法採用之估價方法，應以同樣貨物、類似貨物、國內銷售價格、計算價格之任一方法為基礎，並得在合理之範圍內彈性適用，所謂之合理範圍、彈性適用如下：

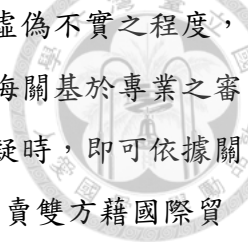
1. 同樣貨物、類似貨物原定的輸出日期可放寬解釋。
2. 同樣貨物、類似貨物可考慮不同輸出國所生產之貨物
3. 亦得採用已按國內銷售價格及計算價格核定貨物之同樣或類似貨物之價格。
4. 採用國內銷售價格，貨物輸入原狀樣態和進口日期可彈性運用。

若已經使用上述彈性方法，仍無法核估進口貨物完稅價格時，最後得採用其他合理方法。

#### 第四項 不得作為計價根據之情形

##### (一) 合理懷疑

「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。」

## (二) 關稅法第 30 條 4 種情事

除海關具合理懷疑時，視為該貨品無法按其交易價格核估完稅價格，另外情形為進口貨物於核定完稅價格時，依關稅法第 30 條規定有下列 4 種情事之一者，皆不得作為計算完稅價格之根據：

1. 買方對該進口貨物之使用或處分受有限制。但因中華民國法令之制，對該進口貨物轉售地區之限制，或其限制對價格無重大影響者，不在此限。例如，PORSCHE 汽車進口發票上註明為「ONLY FOR TEST DRIVE」、出口洋酒之買賣合約限定僅供 18 歲以上，由於本國法規規定，因此該限制條件要件不構成「使用或處分受有限制」。
2. 進口貨物之交易附有條件，致其價格無法核定。例如搭售或互為買賣。
3. 依交易條件買方使用或處分之部分收益應歸賣方，而其金額不明確。例如，依買賣雙方交易條件內容，進口貨物使用或處分收益歸賣方，出售進口貨物需另行支付 3,000-8,000 不等給賣方，即為金額不明確。
4. 買、賣雙方具有特殊關係，致影響交易價格。  
所謂「特殊關係」，依關稅法第 30 條第 2 項規定係指：
  - a. 買、賣雙方之一方為他方之經理人、董事或監察人。
  - b. 買、賣雙方為同一事業之合夥人。
  - c. 買、賣雙方具有僱傭關係。



- d. 買、賣之一方直接或間接持有或控制他方百分之五以上之表決權股份。
- e. 買、賣之一方直接或間接控制他方。
- f. 買、賣雙方由第三人直接或間接控制。
- g. 買、賣雙方共同直接或間接控制第三人。
- h. 買、賣雙方具有配偶或三親等以內之親屬關係。

公司成員	控制	親屬
<ul style="list-style-type: none"><li>• 買、賣雙方之一方為他方之經理人、董事或監察人。</li><li>• 買、賣雙方為同一事業之合夥人。</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 買、賣雙方具有僱傭關係。</li><li>• 買、賣之一方直接或間接持有或控制他方百分之五以上之表決權股份。</li><li>• 買、賣之一方直接或間接控制他方。</li><li>• 買、賣雙方由第三人直接或間接控制。</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 買、賣雙方共同直接或間接控制第三人。</li><li>• 買、賣雙方具有配偶或三親等以內之親屬關係。</li></ul>

圖 3.5 關稅法第 30 條特殊關係

買、賣雙方如具有上列 8 款特殊關係時，當海關對交易價格存疑時，應審查該筆交易情況，而必要時，得通知納稅義務人提供更詳細資料。海關根據納稅義務人所提供的資料或是依自己查得之資料，認為買、賣雙方所具特殊關係已影響交易價格，應向納稅義務人說明理由，其理由納稅義務人得請求海關以書面之，海關需給予納稅義務人合理申辯之機會。<sup>44</sup>但並非買賣雙方具特殊關係，就表示交易價格不可被接受，依關稅法施行細則第 14 條第 3 項規定：「與下列價格之一相接近者，視為其特殊關係不影響交易價格：

- a. 經海關核定買賣雙方無特殊關係之同樣或類似貨物之交易價格。

<sup>44</sup> 關稅法施行細則 第 14 條第 1 項、第 2 項。

- b. 經海關核定之同樣或類似貨物之國內銷售價格。
- c. 經海關核定之同樣或類似貨物之計算價格。」



上述 a 款及 c 款所指「同樣或類似貨物前」係以進口貨物在輸出國之出口日或出口日前後 30 日內出口者為限；而第 2 款所定同樣或類似貨物，以進口日或進口日前後 30 日內進口者為限。

納稅義務人向海關申報進口報關以及檢附報關文件實務方面，買賣雙方無特殊關係，且未涉及影響進口貨物完稅價格之核定案件情形下，免檢附貨價申報書。但當買賣雙方特殊關係影響進口貨物之交易價格，例如買賣雙方為配偶或三等親以內之親屬，而取得價格上之優惠，該交易價格不得作為計算完稅價格之根據，進口申報實務上，納稅義務人應確實將交易價格受到影響之進口貨物貨品名稱、規格、型號、交易條件等等向海關申報，並於進口報單特殊關係欄位填報「136」，並檢附「貨價申報書」。

### (三) 實務判決歸納整理

關稅法第 30 條已明文規定 4 款不得作為完稅價格計價根據之情形，透過本文第四章進口完稅價格法院判決實務，可歸納出另外兩種不得作為計算完稅價格之根據，分別為「進口貨物自用」以及「贈予性質」。

#### 1. 進口貨物自用

「原告雖提供於國外購買新車價格資料及網路資料，惟進口國外自用舊汽車，因無交易事實（即系爭汽車並無由美國銷售至中華民國之交易事實），故原申報價格自非關稅法第 29 條第 2 項規定，以該進口貨物之交易價格作為計算根據。」<sup>45</sup>

#### 2. 贈予性質

<sup>45</sup> 臺北高等行政法院 107 年度訴字第 1506 號判決



## 第五項 海關完稅價格救濟程序

納稅義務人不服地方關區海關對該進口貨物核定稅則號別、完稅價格、應補繳稅款或特別關稅時，可依關稅法或是海關緝私條例提起行政救濟程序：先經申請復查程序、再依訴願法提起訴願，如對訴願決定書不服再依行政訴訟法提起行政訴訟。本文的研究範圍是進口貨物完稅價格，因此本節海關行政救濟程序限縮討論完稅價格案件類型。

### (一) 申請復查

地方關區海關核定進口貨物完稅價格後，如納稅義務人不服該完稅價格，得於收到稅款繳納證之翌日起 30 日內，填寫復查申請書敘明請求事項、事實及理由和證據，以書面方式向地方關區海關申請復查，海關收到申請人申請之復查案件後，應於收到復查申請書之翌日起 2 個月內為復查決定，並作成決定書通知納稅義務人，復查決定書之正本，應於決定之翌日起 15 日內送達納稅義務人；海關為復查決定期間必要時，得予延長，並通知納稅義務人，延長以一次為限，最長不得逾二個月。如納稅義務人申請復查案件期間需提領貨物，可繳納全部稅款或提供相當擔保，海關放行貨物。<sup>46</sup>

### (二) 訴願程序

申請人對於海關作成之復查決定如有不服，可依訴願法第 14 條，得於收到決定書之翌日起 30 日內，檢具訴願書敘明訴願請求、事實及理由，

<sup>46</sup> 關稅法第 45 條：

「納稅義務人如不服海關對其進口貨物核定之稅則號別、完稅價格或應補繳稅款或特別關稅者，得於收到稅款繳納證之翌日起三十日內，依規定格式，以書面向海關申請復查，並得於繳納全部稅款或提供相當擔保後，提領貨物。」

同法第 46 條：

「海關對復查之申請，應於收到申請書之翌日起二個月內為復查決定，並作成決定書，通知納稅義務人；必要時，得予延長，並通知納稅義務人。延長以一次為限，最長不得逾二個月。

復查決定書之正本，應於決定之翌日起十五日內送達納稅義務人。」

經由原處分海關向財政部提起訴願。<sup>47</sup>訴願決定書之內容可於「財政部訴願決定書查詢」線上查詢<sup>48</sup>，申請人申請復查或提請訴願後，如欲取得海關或財政部核定完稅價格相關資料，得依納稅者權利保護法第 13 條規定：「得向稅捐稽徵機關或受理訴願機關申請閱覽、抄寫、複印或攝影與核課、裁罰有關資料。但以主張或維護其法律上利益有必要者為限。稅捐稽徵機關或受理訴願機關對前項之申請，除有行政程序法第 46 條第 2 項或訴願法第 51 條所定情形之一，並具體敘明理由者外，不得拒絕或為不完全提供。」

### (三) 提起行政訴訟

對訴願決定不服，依行政訴訟法第 106 條規定，應自訴願決定書送達後 2 個月之不變期間內提起撤銷訴願決定書之訴訟。訴願及行政訴訟提起日，均以財政部及行政法院「機關收文章戳日期」為準。

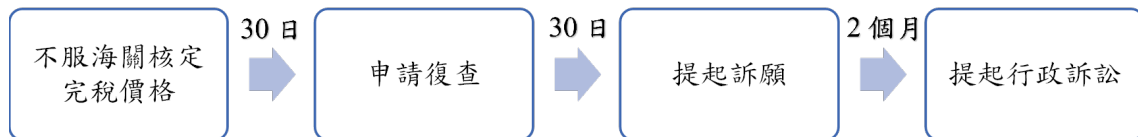


圖 3.6 關務案件行政救濟程序

<sup>47</sup> 訴願法第 14 條：

「訴願之提起，應自行政處分達到或公告期滿之次日起三十日內為之。利害關係人提起訴願者，前項期間自知悉時起算。但自行政處分達到或公告期滿後，已逾三年者，不得提起。」訴願之提起，以原行政處分機關或受理訴願機關收受訴願書之日期為準。

訴願人誤向原行政處分機關或受理訴願機關以外之機關提起訴願者，以該機關收受之日，視為提起訴願之日。」

<sup>48</sup> 財政部訴願決定書查詢：<https://webjop.mof.gov.tw/mofr/oli/oli100>，（最後瀏覽日期：18/05/2023）



## 第六項 進口貨物完稅價格預先審核制度

民國 99 年，有鑑於進口貨物部分項目費用不確定是否應依關稅法第 29 條第 3 項規定應計入完稅價格，例如保固費、訓練費等等，因此關稅法新增第 36 條之 1 完稅價格預先審核制度。翻查關稅法第 36 條之 1 完稅價格預先審核制度其立法理由，希望藉由預先核定完稅價格的方式，降低貨物通關當下、或是通關放行後（例如押款查價或事後稽核案件）海關與納稅義務人因進口貨物完稅價格認定所產生的爭議、降低爭訟以及減少查價案件，也使納稅義務人可於貨物進口前，預先了解應計入完稅價格之費用估算進口貨物成本，以提高商業交易之可預測性<sup>49</sup>。進口貨物估價預先審核之程序、所需文件、答復之期限及覆審處理之實施辦法，依關稅法第 36 條之 1 和「進口貨物估價預先審核實施辦法」規定。

進口貨物完稅價格預先審核制度內容為，納稅義務人或其代理人於報運貨物進口前，如欲想先確認關稅法第 29 條第 3 項相關費用是否需加計近完稅價格，可依規定填具「進口貨物估價預先審核申請書」（下稱預先審核申請書），並檢附買賣合約書、商業發票、付款證明、信用狀或其他必要資料文件，向財政部關務署（下稱關務署）申請預先審核進口貨物完稅價格之應加計費用項目，以確定有無依關稅法第 29 條第 3 項規定或其他屬實付、應付等應計入完稅價格之費用<sup>50</sup>，例如佣金、產銷協助費、權利金或報酬、運至輸入口岸之運費、裝卸費、搬運費及保險費、貨物進口後之技術協助等應減費用等等，而關務署於收到預先審核申請書及申請人所備齊全之文件翌日起 45 日內，需以書面答復申請人核定結果；如關務署對於該進口貨物估價核定過程須洽詢國際或國內機構或專家意見者，必要時，於原處理期限屆滿前，將延長之事由以書面通知申請人，以最多延長至 90 日內答復之<sup>51</sup>。

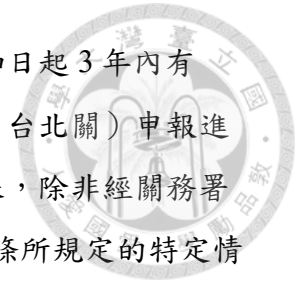
<sup>49</sup> 立法院公報，第 99 卷，第 26 期，院會紀錄，頁 28-29。

<sup>50</sup> 關稅法第 36-1 條第 1 項：

「納稅義務人或其代理人得於貨物進口前，向財政部關務署申請預先審核進口貨物之實付或應付價格有無第 29 條第 3 項規定或其他應計入完稅價格之費用，審核之答復應以書面為之。」

<sup>51</sup> 進口貨物估價預先審核實施辦法第 7 條：

「關務署應於收到預先審核申請書或申請人依第四條所定期限補件齊全之翌日起四十五日內以書面答復申請人；如須洽詢國際或國內機構或專家意見者，必要時，得延長至九十日



申請人或其代理人收到關務署進口貨物估價預先審核發文通知日起3年內有效，當進口貨物抵港向台灣各地方關區海關（基隆、台中、高雄、台北關）申報進口，地方關區海關不得擅自更改進口貨物估價預先審核所得之結果，除非經關務署依特定情事變更者，依「進口貨物估價預先審核實施辦法」第10條所規定的特定情事，係指下列幾種情況：

1. 案件申請人或其代理人所提供之資訊不正確或不完全，以致於影響貨物估價先審核結果。
2. 相關關稅估價法規變更，以致於預先審核結果未能適用。
3. 預先審核結果之先行依據之條件或事實已變更。
4. 顯然錯誤，關務署認為有變更之必要。

關務署對於預先審核結果有欲作變更時，應敘明理由，並以書面通知申請人或其代理人。而該變更預先估價審核結果會造成損失時，申請人或其代理人得於收到書面通知後，得提出證據證明已訂定契約並據以進行交易，申請延長90日後再做變更原預先審核之結果。納稅義務人或其代理人如不服完稅價格預先審核之結果者，得於貨物進口前，向財政部關務署申請覆審。

表 3.2 進口貨物估價預先審核所需文件

佣金、手續費、容器及包裝費用	(一) 佣金、手續費： 1. 代理合約書 (Agency agreement) 或證明代理關係存在之文件。 2. 採購訂單、電報、信用狀、往來文件等。 3. 買賣合約書 (Contracts of sale)。 4. 國外供應商開與代理商之發票或其他文件。 5. 買方或賣方支付佣金或手續費之付款文件。 6. 中間商提供服務性質之說明或商	7. 其他必要文件。 (二) 容器及包裝費： 1. 由買方負擔之容器及包裝材料、勞務等費用明細。 2. 買賣合約書。 3. 商業發票或其他進口文件。 4. 信用狀、付款證明。 5. 其他必要文件。
----------------	---	--

內答復之，並於原處理期間屆滿前，將延長之事由以書面通知申請人。」



	業文件。
產、銷協助費	<ol style="list-style-type: none"> <li>1.買方無償或減價提供賣方用於生產或銷售貨物之產銷協助項目及費用明細。</li> <li>2.買賣合約書。</li> <li>3.商業發票。</li> <li>4.產銷協助有關之往來文件。</li> <li>5.信用狀、付款證明。</li> <li>6.其他必要文件。</li> </ol>
權利金或報酬等	<ol style="list-style-type: none"> <li>1.與交易有關之所有當事人關係之說明。</li> <li>2.專利權及特許權授權協議書（Royalty and Licence agreement）。</li> <li>3.買賣合約書。</li> <li>4.訂單、商業發票等進口文件（Import documents）。</li> <li>5.信用狀、付款證明。</li> <li>6.其他必要文件。</li> </ol>
運至輸入口岸之運費、裝卸費、搬運費及保險費	<ol style="list-style-type: none"> <li>1.運至輸入口岸之運費、裝卸費、搬運費及保險費明細及證明。</li> <li>2.買賣合約書。</li> <li>3.商業發票。</li> <li>4.信用狀、付款證明。</li> <li>5.其他必要文件</li> </ol>
貨物進口後之技術協助等應減費用	<ol style="list-style-type: none"> <li>1.貨物或勞務合約（Contract for goods or services）。</li> <li>2.與進口後所從事之工作或技術協助有關之費用明細。</li> <li>3.技術協助費用。</li> <li>4.勞務性質之費用。</li> <li>5.已含或未含於實付價格之事證。</li> <li>6.與進口後之技術協助有關之往來文件。</li> <li>7.其他必要文件。</li> </ol>
其他屬實付、應付之費用	

### 第三節 小節

我國於1990年1月1日依據關稅暨貿易總協定1947第33條規定，以「台灣、澎湖、金門及馬祖個別關稅領域」提出加入關稅暨貿易總協定入會申請，1995年1月1日WTO正式，我國於2002年1月1日以「台灣、澎湖、金門及馬祖個別關稅領域」名義正式加入WTO，成為WTO第144個會員國。

我國現行關稅估價制度明文規定於關稅法第29條至第35條，此套估價制度係遵循WTO關稅估價協定內容而定。台灣的關稅估價制度與WTO關稅估價協定比較

後，可以發現，由於國際貿易的多元化特性，雖然國內關稅估價制度遵循 WTO 關稅估價協定而來，但因我國法條文字缺漏、不完整性，因而可能產生適用性爭議的問題。舉例說明，根據關稅法第 29 條第 3 項第 2 款的規定：「由買方無償或減價提供賣方用於生產或銷售該貨之下列物品及勞務，經合理攤計之金額或減價金額……」

只有在產銷協助的受益者是賣方時，其價值才能被納入實際交易價格。然而，在全球貿易中，賣方不一定是製造商，製造環節可能由第三方承接。因此，若買方依照賣方的指引或主動將產銷協助提供給製造的第三方，並未將這些費用納入完稅價格，這可能違反估價原則。同時，按照現行的關稅法將這些費用納入完稅價格，由於法條文字的適用有缺陷，可能會留下爭議的空間。

如果我們依照估價協定第 8 條第 1 項(b)款的原則便可得知：「the value, apportioned as appropriate, of the following goods and services where supplied directly or indirectly by the buyer free of charge or at reduced cost for use in connection with the production and sale for export of the imported goods, to the extent that such value has not been included in the price actually paid or payable.」這一條款並沒有明確指出只有賣方接受的產銷協助才可以計算在內，相反的，它認為所有與生產相關的協助都應被納入實際已付或應付的價格之中。關稅估價技術委員會的評論 24.1 也說明了這個觀點。所以，實際的相關費用不該因現行的法條文字限制而未包含在完稅價格中。在我國關稅估價制度法規與 WTO 關稅估價協定不一致的情況下，應遵從國際標準，會是較為妥適的方法。



## 第肆章 我國進口貨物完稅價格認定案例

本章選取 11 件「進口貨物完稅價格認定」實務案件，依進口貨物類型分成「舊汽車」及「一般貨物」兩節，個案皆歷經復查決定、訴願決定、高等行政法院以及最高行政法院，納稅義務人因海關更改該進口貨物完稅價格，歷經上述層層救濟方式最後進入到最高行政法院，因此本章將 11 個個案分別整理歸納原被告主張、案件爭點以及法院判決理由，透過整理歸納的過程，釐清海關與納稅義務人之間對於進口貨物完稅價格認定爭點為何，由整理歸納的結果對第五章作出可行性的研究結果與建議。

### 第一節 舊汽車進口

#### 第一項 周杰倫青蜂車案

臺北高等行政法院 104 年訴字第 43 號判決

最高行政法院 105 年訴字第 421 號判決


##### (一) 事實概要

藝人周杰倫拍攝完電影青蜂俠後，電影公司為感念其協助拍攝，因此將電影道具車之一-青蜂車「贈予」周杰倫，並開立 5,000 美金發票供進口報關使用。進口後，關務署經駐外單位向當地收藏車商查得車輛價值為 6 萬美元以上，因此將原申報單價 FOB USD5,000/UNT，改按 FOB USD60,000/UNT 核估，並審認周杰倫涉有繳驗不實發票、虛報進口貨物價值，以及逃漏稅費之違章情事。經申請復查、未獲變更，提起訴願，亦遭駁回，遂提起行政訴訟。

##### (二) 原、被告主張

###### 1. 原告主張

第一，此輛進口的青蜂車雖為電影青蜂俠道具之一，但車輛的實際客觀價值低落，價值低落的原因如下：

- 
- (1) 該型號車輛早已停產，因此電影公司購買舊車車殼後再自行修理、改裝、拼湊而成。而該台青峰車更為了配合電影拍攝特技畫面，早已有損壞。
  - (2) 在美國、台灣均無法領牌上路、現況也無法正常行駛於道路上。
  - (3) 當時承辦青峰車出口的物流人員 Andrew Oshiro 表示，青峰車的組裝成本為 USD10,000，但由於此台青峰車並非主要拍攝的、也未安裝配備武器，亦無法領牌行駛於美國公用道路上，因此該車價值早已遠低於組裝成本，僅剩 USD5,000。
  - (4) 海關申報單之「進口小客車應行申報配備明細表」，在評估車輛性能、舒適性或安全配備選項，符合的條件極少。另有公證報告證明青峰車確有諸多受損、鏽蝕等等，已嚴重減損車輛價值。

第二，關務署（被告）在核估青峰車完稅價格的方式應有違誤，有違反關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 2 款。

原告認為關務署以美國當地不知名的車商收藏家，在未看過青峰車的實際車況後、未有明確的估價標準下，逕臆測該青峰車的收藏價值應為 6 萬美金以上。被告核估青峰車的價格顯屬恣意高估。再者，依「進口舊汽車核估作業要點」第 3 點第 3 款規定，應「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。」但被告係以不知名的美國車商「收藏家」粗估的收藏價值做為依據，又「收藏價值」並非全然為客觀事實而得出，還需考慮收藏人主觀偏好、物品保存完整度、歷史背景等因素，顯與客觀市場上之「行情價格」為不同文義解釋。

海關可依「進口舊汽車核估作業要點」第 3 點明訂 3 款核估進口舊汽車完稅價格之方法，如果依 3 款核估得出的完稅價格不同時，應選擇從低核估其完稅價格，方符合關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 2 款之規定意旨「不得從高」合估價格及第 7 款規定。

「海關依查得資料核以合理方式核估完稅價格時，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的價格」，此

為關稅法施行細則第 19 條第 1 項核估完稅價格之原則。由於舊進口車車況皆為不同，海關依不同方法核估得出的完稅價格互有不同時，應貼近或接近實際交際價格從低核估。完稅價格以收藏價值做為認定時，查關稅法、關稅法施行細則甚至關稅暨貿易總協定條文中，皆未見以「主觀判斷」作為收藏價值作為核估依據。

第三，營業稅、貨物稅及推廣貿易服務費之課稅基礎，應與關稅法規規定之完稅價格做同一認定，既複查決定書已認定關稅部分完稅價格以 USD5,000 業經核定，但被告卻未將營業稅、貨物稅及推廣貿易服務費以 USD5,000 做同一認定，於法無據。

## 2. 被告主張

第一，關務署核估青蜂車完稅價格美金 6 萬，洵屬適法妥當，理由如下：

- (1) 該台青蜂車為片商贈與原告（周杰倫），依世界關務組織（WCO）關稅估價技術委員會（TCCV）所發布諮詢意見 1.1 闡明，贈送禮品之交易並未涉及價款之支付，依據關稅估價協定規定不得視為銷售。
- (2) 由於無法按關稅法第 31 至 34 條方法核估該台青蜂車之完稅價格因此採關稅法第 35 條及行為時舊汽車核估要點第 3 點第 2 款規定。
- (3) 當地收藏車商表示，該台青蜂車為知名電影道具車，又已大量改裝，僅改裝引擎即價值 USD6,000 元。雖然該車本身並非稀有款，但由於上述原因已大幅增進其收藏價值。

第二、青蜂車之完稅價格應為 6 萬美金，也代表該青蜂車的市場行情價格。

參照最高行政法院 103 年度判字第 614 號判決：「海關依據所查得之資料，以合理方法核定完稅價格時，應儘可能貼近買賣雙方實際交

易價格為依歸，而所謂實際交易價格，係指買賣雙方在通常交易狀態下所可能約定出來的交易價格，即市場行情價格」

核估青蜂車的完稅價格時，需考慮該車輛為電影道具車，而電影道具車於客觀交易市場中，價格經常高於未拍攝電影之同款式物品零售價格，因為電影道具之市場行情價格除反映道具之一般使用價值外，更包含作為收藏品之價值。因此也無法採用美國 N.A.D.A 舊汽車行情雜誌所列之行情價格。

第三、依關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 2 款原則「不得從高核估」，所謂「不得從高核估」係指以「同一方式」核估，並非以「不同方式」核估結果有兩種以上，參照最高行政法院 103 年度判字第 614 號判決。

### (三) 本案爭點

#### 1. 實際交易價格如何定義？

海關依據所查得之資料，以合理方法核定完稅價格時，應儘可能貼近買賣雙方實際交易價格為依歸，而所謂實際交易價格，係指買賣雙方在通常交易狀態下所可能約定出來的交易價格，即市場行情價格。

#### 2. 不得從高核估價格標準

關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 2 款：「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：二、兩種以上價格從高核估之關稅估價制度。」

### (四) 法院判決理由

#### 1. 台北高等行政法院原告之訴駁回，判決理由如下：

- (1) 青蜂車為電影道具車，其實際交易價格即市場行情價格，而電影道具車的市場行情價格需額外將收藏價值列入參酌因素。關稅估價依關稅法第 29 條第 1 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 34 條第 1 項，由於該案要件不該當上述方式核估完稅價格，因此按關稅法第 35 條及行為時進口舊汽車核估作業

要點第 3 點第 3 款規定：「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。電影道具的市場行情價格包含一般使用價值以及作為收藏品之價值，因此被告在核估青蜂車完稅價格時，綜合考量其規格配備、車況以及其收藏價值。」

- (2) 不得從高核估完稅價格，係指以「同一方式」核估結果有兩種以上價格，不得從高核估，非指「不同方式」核估結果有兩種以上價格。
- (3) 依財政部 94 年 4 月 18 日台財稅字第 09404518560 號函釋，以及最高行政法院 104 年度判字第 616 號判決，營業稅之核課期間屬實體事項非程序事項，因此無法依稅捐稽徵法第 35 條之 1 準用關稅法規定而適用，因此營業稅部分仍應於稅捐稽徵法第 21 條規定之核課期間內予以補徵，並以海關查明之「實際交易價格」為系爭貨物之完稅價格，加計原核定之關稅稅額，作為營業稅稅基。

2. 最高行政法院上訴駁回，原判決並無違誤。

## 第二項 Mercedes-Benz E63 AMG 2010

臺北高等行政法院 103 年訴字第 117 號判決

最高行政法院 103 年判訴字第 614 號判決

臺北高等行政法院 104 年訴更一字第 10 號判決

### (一) 事實概要

原告向香港商 Mega Auto Auctions Inc. Limited 以港幣 433,000 價格購買 Mercedes-Benz E63 AMG 2010 年舊汽車乙輛（下稱系爭貨物），並依關稅法規定以港幣 433,000 申報為車輛的完稅價格，但被告以查價結果改按 FOB USD 69,000 元/UNT 核定系爭貨物完稅價格。原告不服申請復查未獲變更，提起訴願先撤銷復查決定重新審查，重核復查決定駁回，原告不服再提起訴願亦遭駁回，遂提起本件行政訴訟。



## (二) 原、被告主張

### 1. 原告主張

- (1) 原告向 Mega Auto Auctions Inc. Limited 購買 Mercedes-Benz E63 AMG 2010 年舊汽車乙輛，並給付價金，由於 Mega 集團內部帳務安排，發票抬頭以 Mega Auto Auctions Inc. 開立。
- (2) 被告違反關稅法實行細則第 19 款第 1 項規定以及進口舊汽車核估作業要點原則，「恣意高估」完稅價格。被告先刪除最低 Kelly Blue Book 折舊價格，再從 N.A.D.A. 雜誌 TRADE-IN 價格和駐外單位查得價格中從低核估完稅價格。
- (3) 舊汽車之交易價格需由個案狀況來判斷，除了考量汽車年份、哩程數高低外還須參酌買賣雙方議定的價格。縱然市場上有較高的交易價格作為標售，也不代表原告無法以較低的價格取得此輛車，況且被告也未證明原告所提出的交易文件並非屬實，逕行擅自臆測原告申報的交易價格真實性和正確性。
- (4) 車輛的 KBB 折舊價格應以車輛本體批發價格，加計內陸運費及相關選配代碼之費用，計算出的折舊價格應為 USD57,948，此價格遠低於被告所核估的 USD69,000。



## 2. 被告主張

- (1) 由於下列幾項要件不該當關稅法第 29 條、第 31 條至第 34 條，因此依同法第 35 條規定，依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格。第一、該輛汽車進口於民國 101 年 5 月 3 日報運進口，但交易文件上所屬賣方 MEGA 公司於 101 年 5 月 8 日始完成公司及商業登記。第二、追查現金流及貨物流，實際車輛供應商應為 Mercedes-Benz of Tacoma，Mega 公司為買賣仲介商或是代理購車。第三、原告申報的交易價格與相關查得資料的價格皆差距頗大，而原告又無法說明價格偏低的疑點，綜上所述，並依最高行政法院 98 年度判字第 1356 號判決意旨依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格。
- (2) 舊汽車核定完稅價格依「進口舊汽車核估作業要點」辦理，但不得牴觸關稅法施行細則之規定，係指海關依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格時，應儘可能貼近買賣雙方在常規交易狀態下所可能約定出來的交易價格，即市場行情價格。因此被告依進口舊汽車核估作業要點第 3 點核算出不同的完稅價格時，應考量價格貼近或接近行情價格，再從低核估，才未牴觸關稅法施行細則第 19 條第 1 項及第 2 項第 2 款意旨。
- (3) 無法採用 KBB 所列價格係由於，KBB 所列相同型式年份的新車批發價格扣減折舊後所計算出來的價格，與網路起標價、駐外單位查得合理價格、N.A.D.A.雜誌 Average Trade-In 價格皆低，顯然已背離市場行情。再者，如果都以新車批發價格扣減折舊後計算出來的價格做為完稅價格標準，統一的價格無法反應出車輛的個別情況。
- (4) 美國專業車商所提供的合理價格較高，係由於該台車輛具有 AMG Performance PKG、Premium2 PKG 等選用配備、無事故紀錄、里程數低、車況佳等等，綜合該台車輛的汽車之配備明細表及 CARFAX 車輛歷史紀錄後，因此被告認為美國專業車商所提供的價格雖較高，但較為合理、也符合市場行情。駐外單位所提供的價格係參據美國拍賣

場價格資料計算而得之價格，被告除參酌駐外單位所提供之價格外，另查得出口時期美國銷售至中華民國之合理行情價格後，已從低核估完稅價格，從優有利於原告。



### (三) 本案爭點

被告將系爭車輛所申報之完稅價格 CIF HKD433,000/UNT，改按 FOB USD 69,000/UNT 核估完稅價格，是否合理。被告查價所得參考價格：

- 網路起標價 USD71,784
- 駐外單位查得合理價格 USD69,000-71,000
- N.A.D.A.雜誌 AVERAGE TRADE-IN 價格 USD74,350
- KELLY BLUE BOOK 批發價扣減折舊後價格 USD61,998

### (四) 法院判決理由

1. 臺北高等行政法院訴願決定及原處分均撤銷，判決理由如下：

- (1) 估價參考之文件係由進口人提供的進口單據為主，而法律同時也授權海關如對進口人所提出的相關進口單據資料有疑義時，經要求進口人說明而未說明或是說明後仍持有合理懷疑時，可視為無法按貨品的交易價格核估其完稅價格。參照最高行政法院 98 年度判字第 1356 號判決意旨。
- (2) 原告早於 101 年 3 月 5 日即匯出 HKD427,300 予香港 MEGA 公司，但該輛車係由美商 TACOMA 售出，於同年 3 月 28 日由美國出口至香港，另外，系爭車輛於同年 4 月 27 日由香港出口，但 MEGA 公司於 101 年 5 月 8 日始登記註冊為香港私人公司，也就是香港商 MEGA 公司於系爭汽車進口時是否存在，鮮有疑義，被告因此認定該案無法依關稅法第 29 條第 1 項、第 2 項核定完稅價格，核為違誤。
- (3) KBB 所列相同型式年份新車批發價格扣減折舊後估算的價格應為 USD61,998；N.A.D.A.雜誌 AVERAGE TRADE-IN 價格 USD74,350；駐外單位查得合理價格 USD69,000-71,000，依進口舊汽車核估作業要點第 3 點第 1 款及關稅法第 29 條第 2 項第 2 款規定，應以 KBB 所核

算出價格 UDD61,998 為系車汽車的完稅價格，因此被告以 USD69,000 核定為完稅價格，顯然不符關稅法第 29 條第 2 項第 2 款從低核估之規定，自有所違誤。

2. 最高法院原判決廢棄，發回臺北高等行政法院，判決理由如下：
- (1) 我國關稅法第 29 條至第 35 條之進口貨物完稅價格估價制度係參照 WTO 關稅估價協定之架構而定之，如有爭議時，應參照 WTO 關稅估價協定規定判斷。因此海關依據所查得之資料，以合理方法核定完稅價格時，應儘可能貼近買賣雙方實際交易價格為依歸，而所謂實際交易價格，係指買賣雙方在通常交易狀態下所可能約定出來的交易價格，即市場行情價格。
  - (2) 由所查得之價格可知係爭貨物市場行情價格約為 USD70,000 上下，Kelly Blue Book 所列相同型式年份新車批發價格扣減折舊後所估算之價格 USD61,998，明顯偏離市場行情。原判決未敘明不採之理由，亦有判決不備理由之違誤。
3. 北高行更一審判決原審原告之主張不可採，原審被告所為之處分並無違誤，復查即訴願決定均維持，原告訴請撤銷為無理由，應予駁回。

### 第三項 2012 年式英國製 McLaren

臺北高等行政法院 103 年訴字第 910 號判決

最高行政法院 104 年訴字第 380 號判決

臺北高等行政法院 104 年訴更一字第 78 號判決

最高行政法院 105 年訴字第 534 號判決

臺北高等行政法院 105 年訴更二字 84 號判決

最高行政法院 106 年訴字第 587 號判決

#### (一) 事實概要

原告申報自香港進口英國製舊汽車乙輛，於進口報單申報車輛單價為 CIF HKD 1,102,000 元/UNT，經被告查價後，更改價格為 FOB USD 225,700

元/UNT（折合港幣 1,738,363 元），原告不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經訴願決定駁回，原告仍不服，遂提起行政訴訟。



## (二) 原、被告主張

### 1. 原告主張

- (1) 原告自香港進口 2012 年式 McLaren，車輛恆溫空調故障瑕疵、無保固、哩程數 6,000 公里、馬力 600 匹。該輛車為原告與 Mega Auto Auctions Inc. Ltd 購買、給付價金予 Mega，並由 Mega 公司開立發票 CIF HKD 1,102,000 元。
- (2) 被告主張依「進口舊汽車核估作業要點」第 3 點第 3 款規定，查價後參考專業商提供資料更改完稅價格，但並未說明「專業商」為何，也未對原告說明該價格如何計算得出。
- (3) 被告參考永三公司自 McLaren 總公司取得之批發價格計算扣減折舊，但此價格為 McLaren 英國輸出至台灣的汽車價格，原告進口的系爭汽車為英國輸出至德國的歐規汽車，依關稅法第施行細則第 19 條第 2 項規定「輸往其他國家貨物之價格。」不可為採用估價的方式之一，因此被告以此做為估價依據，顯有違誤。
- (4) 被告認原告兩筆匯款金額與實際進口申報價格有 HKD697,412 差額，被告應負舉證責任，而非有所懷疑並迴避舉證之責任。被告不認原告所提德國網路行情資料，但被告卻於他案以駐外單位所提供的價格做完核估完稅價格之依據，標準不一致。

### 2. 被告主張

- (1) 被告引用最高行政法院 98 年度判字第 1356 號意旨，進口人所提的交易文件，海關如不依據進口人的交易文件做完稅價格認定，並不需要達到證明進口人所提的交易文件確屬虛偽不實之程度，而是基於專業審查，由進口人負擔相當之協力義務後，海關仍具合理懷疑時，即可依關稅法第 31 條至 35 條規定另行核定貨物完稅價格。



(2) 被告提出合理懷疑的兩點：

第一，原告匯款金額與進口報單申報價格無法勾稽，原告提出 3 筆匯款加上先行墊付運費款項，合計為購買金額 HKD 1,102,000 元，但從匯款單據中僅能證明 Mega 公司有一筆 HKD620,000 之匯款已存入戶頭，尚難判斷該筆匯款與本筆買賣有何關聯。另外，原告申報的交易價格為 CIF，經查提單註明為買方付款運費 (Freight Collect)，因此報關發票記載內容是否可採，顯有疑問，於復查階段請原告說明並提供相關資料證明，但原告未配合辦理。

第二，原告所提出的公證報告中載明：「……唯引擎發動時，其儀表板立刻顯示恆溫空調故障。」原告也一再表示該輛車的恆溫空調故障，但依公證報告描述，能確認儀表板亮起恆溫空調故障燈號，但是恆溫空調故障的程度是可以修復、堪用或是已完全無法使用，更或只是儀表板燈號故障而以。因為車輛的車況會影響車輛的價值，而瑕疵的程度也會影響價格多寡。

(3) 為保護專業商，因此專業商之資料不宜公開，避免進口人得知後可能發生之不理行爲。

(4) 被告認核估車輛完稅價格折合港幣 FOB HKD 1,738,363 元有理由，理由一：以 2013 式改款過的 McLaren MP4-12C 1 年折舊率為 7 至 10%，2013 年式的新車比 2012 年車式調漲 5~8%，也就是 2012 年車款的價格為 2013 年的 82.8 至 88.35%，被告以 McLaren MP4-12C 批發價格折舊 20%，已屬有利於原告的價格。理由二：核價基礎為代理商購入的批發價格，扣減折舊後所計算出的完稅價格，核價基礎並非為售予國內之零售價格。

(三) 本案爭點

原告申報車輛單價為 CIF HKD 1,102,000 元/UNT，經被告查價後，更改價格為 FOB USD 225,700 元/UNT (折合港幣 1,738,363 元)，是否有據？



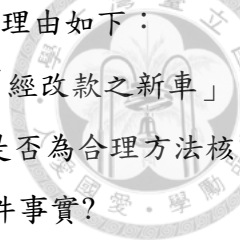
#### (四) 法院見解

##### 1. 臺北高等行政法院原告之訴駁回，判決理由如下：

- (1) 引最高行政法院 98 年度判字第 1356 號判決意旨，合理懷疑要件。另外關稅法施行細則第 19 條規定，海關依據所查得資料，以合理方法核定完稅價格時，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，不得已任意認定或主觀臆測之價格核估。
- (2) 被告核算系爭車輛完稅價格為 USD225,700 應屬有據。肯認被告以車輛 Model Year 2012 年做為核估價格依據，而非原告主張車輛出廠年份 2011 年為核估依據，係根據「行為時進口舊汽車核估作業要點」第 2 點。
- (3) 被告所找的專業商為「財政部關務署詢價作業專業商資料」所屬名冊，經驗豐富且在專業領域學有專長者，在審視比對系爭車輛相關資料，並參酌永三公司提供 2013 年式新車台灣代理商批發價格 (Wholesale Price)，以及系爭車輛的出廠配備明細表後，按折舊率 20% 計算。
- (4) 從匯款通知書僅可得知 MEGA 公司有一筆 HKD 620,000 元匯款已存入其帳戶內，無法判定該匯款即為支付購買系爭車輛之價金。再者，原告提供的第三筆匯款日期在系爭車輛進口後三個月才支付，有違一般商業常規，因此對原告申報的係爭車輛完稅價格有疑義。

##### 2. 最高行政法院原判決廢棄，發回臺北高等行政法院，理由如下：

系爭車輛為 2012 年式 600 匹馬力，被上訴人以 2013 年式 625 匹馬力車款做為系爭車輛參考依據，並坦承 2013 年式新車價格確實比 2012 年調漲 5~8%，為何不以 2012 年未調漲前的價格作為系爭車輛完稅價格計算基礎，逕以 2013 年式已調漲後的價格做為計算基礎，均未據原判決敘明理由，自屬判決不備理由。

- 
3. 臺北高等行政法院更一審訴願決定及原處分均撤銷，判決理由如下：
    - (1) 系爭汽車為 2012 年式車款，但被告卻以 2013 年式「經改款之新車」批發價格，作為本案係爭車輛核定完稅價格基礎，是否為合理方法核定完稅價格？足以證明符合關稅法第 35 條之構成要件事實？
    - (2) 本件被告用以核定系爭貨物所查得之資料，欠缺客觀性，不符合關稅法第 35 條所規定之合理方法，被告以不具客觀性之查得資料改按 FOB USD 225,700 元/UNT（折合 HKD 1,738,363 元），有所違誤。本件原處分（即復查決定）既有上述瑕疵而無法維持，訴願決定未予糾正，予以維持，亦有未合，復經原告爭執訴請撤銷，為有理由，而均應予撤銷，發回被告更為適法之處分。
  4. 最高行政法院原判決廢棄，發回臺北高等行政法院
  5. 臺北高等行政法院更二審，原審原告之訴駁回。
  6. 最高行政法院上訴駁回。

#### 第四項 PORSCHE 911 CARRERA 4S

臺北高等行政法院 107 年度訴字第 1506 號判決

最高行政法院 109 年度判字第 265 號判決

臺北高等行政法院 109 年度訴更一字第 36 號判決


##### (一) 事實概要

原告於民國 106 年 3 月 10 日向被告報運自美國進口 2014 年德國製 PORSCHE 911 CARRERA 4S，進口時申報價格 FOB USD 62,000/UNT，經被告查價後更改為 FOB USD 73,600/UNT，原告不服申請復查、訴願均被駁回，遂提起本件行政訴訟。

##### (二) 原、被告主張

###### 1. 原告主張

被告適法不當、未從低核估

- 
- (1) 原告 103 年在美国購買系爭汽車合約載明交易價格 USD112,000，扣減折舊費率<sup>52</sup>後之離岸價格為 USD56,000 元。
  - (2) Kelly Blue Book 所列相同年份型式新車建議售價 (MSRP) USD106,580 元，Dealer Invoice 約 USD 96,000 元，扣減折舊費後之離岸價格分別為 USD53,290 及 USD48,000 元。
  - (3) 網站調閱系爭汽車 2013 年建議售價為 USD105,630 元、Invoice 為 USD94,887，扣減折舊費率後之離岸價格分別為 USD52,815 及 USD47,444 元。

依上開資料顯示，系爭汽車價格範圍區間為 USD56,000 至 USD47,444，從低核估離岸價格應為 USD47,444 元。但被告查價後核估金額為 FOB USD 73,600/UNT，顯未從低核估。原告並未從被告與訴願決定機關取得鑑價之依據、核估系爭汽車完稅價格相關文件，因此原告認為本件鑑價、詢價過程顯有瑕疵。

## 2. 被告主張

- (1) 核估作業要點第 3 點第 1 項第 2 款：「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」與原告主張出口國購買系爭汽車的之「新車交易價格」不同。
- (2) 核估作業要點第 3 點第 1 項第 2 款規定 KBB 相同型式年份之「新車批發價格」，但原告所提的為 KBB 相同型式年份之「建議售價」，顯與作業要點規定不符，因此不能適用核估作業要點第 8 點所定之折舊率。
- (3) 美國 N.A.D.A.雜誌 106 年 2 月資料比專業商鑑價後提供給被告的金額更高：美國 N.A.D.A.雜誌得出美金 73,625 元<sup>53</sup>，專業商鑑價核估價格為美金 73,600 元，因此被告以美金 73,600 元作為系爭車輛完稅價格

<sup>52</sup>進口舊汽車核估作業要點第 8 點附表二，旅客攜回之國外自用舊汽車折舊計算，運輸工具所屬年份與型式年份相減。

<sup>53</sup> N.A.D.A.依照 106 年 2 月之資料，空車價格為美金 70,675 元，配備加計自動排檔 (AT) 是美金 1,700 元、加計音響美金 525 元、加計天窗美金 725 元，總計為美金 73,625 元。





符合關稅法第 35 條及核估作業要點，以合理方法估算完稅價格、從低核估。

### (三) 本案爭點

被告將原告申報美國進口 2014 年德國製 PORSCHE 911 CARRERA 4S 的完稅價格，從 FOB USD 62,000/UNT，查價後更改為 FOB USD 73,600/UNT，是否有據。

### (四) 法院判決理由

#### 1. 臺北高等行政法院原告之訴駁回，判決理由如下：

肯認被告無法依關稅法第 29 條第 5 項、第 31 條至 34 條規定核估系爭車輛完稅價格，並肯認被告依關稅法第 35 條，以合理方法核估本件系爭車輛完稅價格。


(1) 雖然原告是在國外購買系爭車輛，但由於進口系爭車輛性質自用非買賣，無交易事實，因此原告於進口報單申報系爭車輛之完稅價格非關稅法第 29 條第 2 項規定所稱的交易價格。

(2) 由於系爭車輛為舊汽車，車況及配備皆不同，因此無法依關稅法第 31 及 32 條核估完稅價格；原告進口後並未出售系爭車輛，無國內銷售發票，因此無法依關稅法第 33 條核估完稅價格；舊汽車也無法按生產該車之費用、成本、銷售利潤、運輸費用等等予以計算價格，因此無法依關稅法第 34 條核估完稅價格。

#### 2. 最高行政法院認原判決有下列違背法令之情形，發回原審法院，更為適法之裁判。

(1) 原審並未說明為何系爭車輛不能採用美金 53,290 元作為完稅價格，也並未說明不能採低於美金 73,600 元理由。

(2) 不當適用核估作業要點之違背法令。被上訴人依美國 N.A.D.A.雜誌 106 年 2 月資料空車價加上配備價格得出美金 73,625 元，比專業商鑑價核估價格美金 73,600 元更高，以美金 73,600 元作為系爭車輛完稅價格符合關稅法第 35 條及核估作業要點，此核估順序有不當適用核



估作業要點、違背法令。核估作業要點第 3 點第 1 項第 2 款規定：「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。」最高法院認為不能解釋為將美國 N.A.D.A. 舊汽車行情雜誌上所列價格與依核估作業要點第 3 點第 1 項第 3 款核估之價格比較後，從低核估。上訴人提出 KELLY BLUE BOOK 所列相同型式年份新車建議售價，而未提出批發價格，「但批發價格不會高於建議售價乃眾所周知之事」。如果以批發價格不構成核估作業要點「建議售價」要件，並不代表無法依核估作業要點第 3 點第 1 項第 2 款核估完稅價格

(3) 被上訴人所查得的合理行情價格，係由專業商所提供，但原審並未說明是如何調查及認定該專業商確實有資格提供所調查的合理行情價格予以被上訴人，該專業商是否對系爭車輛具備專業知識、有從事相關業務之資歷且經驗豐富、在該領域學有專長或是熟悉相關進口貨物之行情價格等等。

3. 北高行更一審訴願決定、復查決定及原處分核定應納稅費合計逾新台幣 1,262,725 均撤銷，判決理由如下：

(1) 被告核估順序適用錯誤。核估作業要點第 3 點已明文：「進口舊汽車適用關稅法第三十五條規定核估完稅價格者，依下列順序辦理……。」被告將核估作業要點第 3 點第 1 項第 2 款核算出的價格與第 3 款比較，為核估順序適用錯誤。應將 KBB 所列相同型式年份新車批發價格扣減折舊後之價格，與美國 N.A.D.A. 雜誌上所列 AVERAGE TRADE-IN 價格比較，從低核估。並非將美國 N.A.D.A. 雜誌上所列 AVERAGE TRADE-IN 價格與核估作業要點第 3 點第 1 項第 3 款核估價格比較，從低核估。

(2) 本件應可適用核估作業要點第 3 點第 1 項第 2 款。

- a. 原告提出 KBB 所列相同型式年份「建議售價」，雖非核估作業要點規定相同型式年份新車「批發價格」，但通認批發價格不會高於建議售價，因此可依 KBB 所列相同型式年份「建議售價」與美國 N.A.D.A.雜誌上所列 AVERAGE TRADE-IN 價格比較從低核估。
- b. 建議售價依核估作業要點計算後，系爭車輛殘值率僅為 50%，顯已偏離美國市場殘值率 66.91%行情價格，因此被告認為此偏離市場行情價格已與關稅法施行細則第 19 條第 1 項規定意旨不符-「貼近實際交易價格核估」，無核估作業要點第 8 點是用之餘地。
- c. 價格計算後如有已偏離市場行情之虞，應考慮核估作業要點是否需要適度調整修正之必要，而非依核估作業要點計算後，有偏離市場行情之虞、核估價格需貼近實際交易價格為由，逕自排除適用核估作業要點第 3 點第 1 項第 2 款、第 8 點。

## 第五項 ASTON MARTIN

臺北高等行政法院 102 年度訴字第 600 號判決

最高行政法院 103 年度判字第 185 號判決

臺北高等行政法院更一審 103 年度訴更一字第 45 號判決

### (一) 事實概要

原告報運自香港進口 ASTON MARTIN 舊汽車 2 輛，於進口報單申報單價分別為 CIF HKD 428,500/UNT（下稱案一）、CIF HKD 610,200/UNT（下稱案二）。後經被告查價結果，將案一完稅價格更改為 FOB HKD 600,00/UNT、案二更改為 FOB HKD 824,00/UNT，原告不服，申請復查，復查決定駁回，提起訴願，亦經財政部訴願決定駁回，遂提起本件行政訴訟。



## (二) 原、被告主張

### 1. 原告主張

(1) 兩輛車按核估作業要點第 3 點第 1 項第 1 款方式核估完稅價格，按比新車批發價格較高之製造商建議零售價格 (MSRP) 計算得出價格如下：案一汽車之配備係屬標準配備，無另外選購配備加計價格，因此案一新車零售價應為 USD161,100，扣減折舊後之價格為 USD56,385。

案二汽車基本配備加上選購配備價格，其新車零售價格應為 USD127,005，扣減折舊後為 USD101,604 元。

(2) 被告認係爭貨物無法依關稅法第 29 至 34 條規定核定完稅價格，需依關稅法第 35 條規定：「查得之資料，以合理方法核定之。」但被告僅載明系爭車輛的合理進口行情價格認定之數額，但並未說明該認定數額的具體判斷標準、價格查證程序，或是鑑價人採用何種資料庫比對而歸納出該價格，顯屬價格為任意認定或臆測而來。

### 2. 被告主張

(1) 原告進口係爭貨物應視為無法按關稅法第 29 條規定核估本案完稅價格，自不得以原申報價格作為核估完稅價格之依據。

(2) 被告已盡查證之義務，核估之價額應屬合理適法。

(3) 系爭汽車按洛杉磯辦事處經濟組提供之資料，核以 FOB 美金 70,000/UNT 定其完稅價格，並無高估之情事。

(4) 本件核估合於關稅法施行細則第 19 條第 1 項規定，並無違反關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 2 款之情形。

## (三) 本案爭點

被告按查價結果，將案一完稅價格更改為 FOB HKD 600,00/UNT、案二更改為 FOB HKD 824,00/UNT，是否有據。



#### (四) 法院判決理由

##### 1. 臺北高等行政法院

- (1) 進口舊汽車核估作業要點第 3 點提供 3 種方法可資運用，但該要點並未對 3 種方法有適用順序之限制，因此如依該 3 款方法核算出的完稅價格有異時，應選擇其中核估價額較低之方法，從低核估價格。
- (2) 被告核估案一與案二系爭車輛完稅價格，顯有高估，不符關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 2 款規定，有所違誤。Kelly Blue Book 並未收入案一及案二系爭車輛的新車批發價格，但原告願以較批發價格高之新車零售價格作為計算基礎，自無不可。

##### 2. 最高行政法院

- (1) 我國完稅價格規定於關稅法第 29 條至第 35 條，關稅估價制度與國際間關稅估價協定之故價原則為一致，乃由於我國關稅估價制度之制定乃系參照「關稅暨貿易總協定第 7 條施行協定」之架構而來，因此，當遇完稅價格爭議之時，應參照關稅估價協定之規定判斷。
- (2) 原判決敘明，進口舊汽車核估完稅價格時，作業要點提供 3 點可資運用，由於作業要點中並未說明其適用的先後順序，因此，以從低核估完稅價格的原則出發，當作業要點 3 點所核算出的價格有異時，選擇核估價額較低之方法為據。但，顯未考量未符合關稅法實行細則第 19 條第 1 項「貼近實際交易價格核估」之意旨。
- (3) 案一 2006 年建議售價 USD162,400，2013 年 10 月 Average Retail（平均零售價格）為 USD70,600，折舊率為 56.5%，殘值率為 43.5%<sup>54</sup>。殘值率遠高於作業要點第 4 點及其附表所計算出的殘值率 35%。因此高院認為案一系爭車輛依核估作業要點第 3 點第 1 款、第 4 點及其附表所計算出來的價格，遠低於案一系爭車輛於美國舊汽車行情之價格，顯已偏離市場行情價格。

<sup>54</sup>折舊率計算式：(162,400 減 70,600)除以 162,400 等於 56.5%，殘值率 100-56.5%=43.5%。

- (4) 案二 N.A.D.A.雜誌建議售價 USD124,750，2013 年 10 月 Average Retail（平均零售價格）為 USD92,300，折舊率為 26%，殘值率為 76%<sup>55</sup>。殘值率遠高於作業要點第 4 點及其附表所計算出的殘值率 35%。



## 第二節 一般貨物進口

### 第一項 PORSCHE 新車

臺北高等行政法院 98 年度訴字第 621 號判決

最高行政法院 100 年度判字第 188 號判決

#### (一) 事實概要

原告於民國 96 年 4 月 16 日向被告報運進口德國產製 PORSCHE 汽車 1 批（下稱系爭貨物），原申報單價為 FOB USD 128,870/UNT，後經被告查價更改系爭貨物單價為 FOB USD 129,504/UNT 核估，原告不服提起復查、訴願皆未獲變更，遂提起本件行政訴訟。

#### (二) 原被告主張

##### 1. 原告主張

- (1) 應依關稅法第 29 條以原告所申報交易價格作為計算完稅價格根據，原告已提供被告客觀可計量資料，如進貨發票、德國保時捷出具配備價格證明文件、電匯結匯水單，應可證明原告申報進口申報交易價格可以做為完稅價格計算之根據。
- (2) 本案原告與德國保時捷採 FOB 作為交易條件。依原告與德國保時捷之進口契約，原則上採「工廠交貨價格（EX-WORKS PRICES）」，如有其他選擇或約定，依從其約定<sup>56</sup>。雖然雙方並未特別簽立以「FOB」

<sup>55</sup> 折舊率計算式：(124,750 減 92,300)除以 124,750 等於 26%，殘值率 100-26%=76%

<sup>56</sup> 原告與德國保時捷之進口契約條款之原文 Section 8 Prices 8.1 「Contract goods shall be sold to the importer at the export prices valid for the relevant contract area on the day of Shipment. These prices are listed in the current valid version of special Porsche circular. The importer shall be charged the ex-works prices valid on the day of shipment, insofar as Porsche does not choose

交易條件為買賣之合約，但可由雙方往來之文件進貨發票、配備價格證明文件、電匯結匯水單證明，顯見原告與德國保時捷對於該案以「FOB」交易條件意思表示一致。

- (3) 關稅法施行細則第 11 條第 2 項「買方為自己之利益支付之費用，除本法第 29 條第 3 項所定之費用外，即使有利賣方，仍不得視為對賣方之付款。」可解釋為「該活動所發生之費用不得列入實付或應付價格以核定完稅價格。上述各種行為包括行銷（開發、建立及保持進口貨物在輸入國的市場）及保證的費用。」、「廣告、推廣、保證等費用」。<sup>57</sup>世界關務組織（WCO）關稅估價委員會之估價評論（COMMENTARY）20.1「買方為自己目的自行承擔之保固費用，不計入進口貨物完稅價格課徵關稅」。該案的「保固費用」和「救援費用」為原告在貨物進口後，為自身之利益所支付之費用，原告主張如下：

a. 保固費用：

本案保固費用為原告為自己利益提供國內購買汽車者享汽車維修服務，該保固費用屬國內費用之性質。按關稅法施行細則第 11 條第 2 項以及世界關務組織（WCO）關稅估價委員會之估價評論（COMMENTARY）規定，皆不可以計入完稅價格。依雙方契約內容原告可向德國保時捷請求支付保固費用，惟考量保時捷車款經常供不應求，為保持貨源的穩定、雙方商業關係考量，暫不對德國保時捷請求支付保固費用。

b. 救援費用：

原告為提供車輛在國內銷售競爭力，特別提供緊急道路救援服務予向被授權的台灣保時捷經銷商購買車輛的保時捷客戶。考量規模經濟、維持高品質道路救援服務以及本案屬相對進口數量較少

---

a different form of dispatch and a corresponding price.」

<sup>57</sup>原告引出著名財政學者前財政部關政司專門委員陳明邦、前財政部關稅總局主任秘書陳鴻瀛先生對於關稅法施行細則第 11 條第 2 項之解釋。

的車種，因此由德國保時捷統籌並委由新加坡 Mondial Assistance 旗下 World Access (Asia) Pte Ltd, 指定台灣全鋒汽車股份有限公司 (Triumph Motor Service Corp.) 為台灣保時捷客戶提緊急道路救援服務。該案原告也已將緊急道路救援服務費用 2,160 歐元匯款予德國保時捷，由德國保時捷支付予 Mondial、再由 Mondial 支付予台灣全鋒公司。

(a) 以救援費用而論，法律關係存在於原告與新加坡 Mondial 之間。

(b) 該緊急道路救援服務係提供保時捷客戶於台灣當地交車掛牌後始生效力，因此與車輛「進口時」並無相關。

(c) 原告所提供緊急道路救援服務並不影響車輛進口買賣交易。

由上述所論，該案的「保固費用」和「救援費用」為原告在貨物進口後，為自身之利益所支付之費用，均屬國內費用性質。依關稅法第 29 條及關稅法施行細則第 11 條，亦或是世界關務組織 (WCO) 關稅估價委員會之估價評論 (COMMENTARY) 保固費用，該完稅價格計算之內。

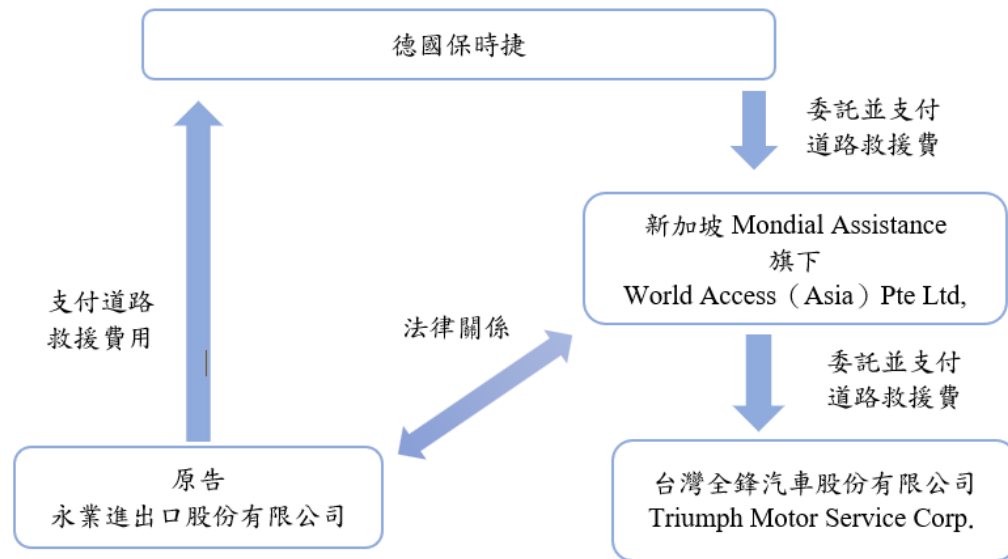


圖 4.1 本案關係圖



(4) 被告以美國網站 Edmunds.com 所提供之汽車銷售價格作為該案完稅價格計算之根據，美國 Edmunds.com 網站所提供之價格為各國車廠輸美國地區之銷售價格，被告以該網站之價格作為完稅價格之根據，顯與關稅法第 35 條及關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 5 款「輸往其他國家貨物之價格」違背。

(5) 被告以系爭貨物之零售價格 (MSRP) 乘以 85% 作為該案係爭貨物完稅價格，但該百分比之設定理由為何？被告並未於原處分書說明，顯有違背關稅法第 35 條及關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 7 款「任意認定或臆測之價格」違背。

2. 被告主張依驗估處所查得之資料核估於法並無不合。

### (三) 本案爭點

1. 系爭貨物有「保固理賠費用」及「道路救援費用」尚待釐清，因此被告主張基於合理懷疑，無法依關稅法第 29 條第 5 項核估其完稅價格。
2. 原告與德國保時捷所採交易條件係以原則上的「工廠交貨價格」亦或是有另行約定德國保時捷已選擇其他發貨方式及相應之定價。<sup>58</sup>
3. 被告以輸往其他國家之價格作為本案核估完稅價格認定之基礎，再以所得之價格乘以百分比，顯與關稅法實行細則第 19 條第 2 項第 5 款及第 7 款違背。

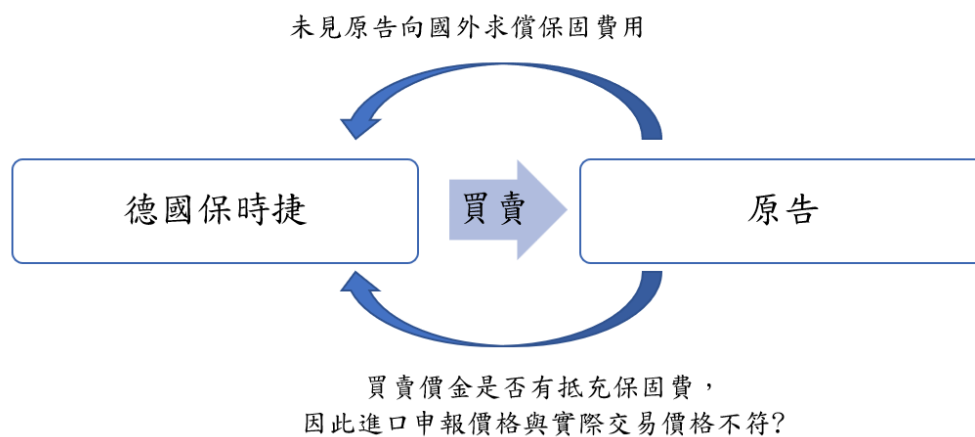


圖 4.2 保固費用爭點

<sup>58</sup> 提示協議書 Section 8 Price 8.1 所稱保時捷特別公告之有效版本文件。



#### (四) 法院見解

1. 臺北高等行政法院肯認被告基於關稅法第 29 條第 5 項「合理懷疑」，無法依關稅法第 29 條依原告所申報價格作為完稅價格，理由如下：

- (1) 原告於民國 95 年另有一案（下稱另案一）相同案情案件，尚有「保固理賠費用」「道路救援費用」「交易條件」等疑點尚未釐清，原告也未能向被告釐清。
- (2) 「保固理賠費用」：依原告提供進口協議書載明「系爭貨物之銷售條件，保固責任應由賣方承擔」，也就是當產生保固維修費用時，由德國保時捷支付該保固維修費用予經銷商或維修中心。然並未見原告向德國保時捷求償所產生之保固維修費用，亦或是雙方已間接付款方式將「保固理賠費用」抵充貨物之價金。德國保時捷與原告均未就「保固理賠費用」說明補償支付方式，被告基於合理懷疑，無法依關稅法第 29 條以原告提供之交易價格作為完稅價格之認定，屬有理由。
- (3) 「道路救援費用」
- (4) 被告於原處分具「理由不備」及「限縮文義」。

被告於原處分具「理由不備」之違法。被告認該案無法依關稅法第 29 條核估其完稅價格，則依同法第 31 至 35 條順序檢視是否適用。但被告並未於復查決定書中敘明，何以查無符合同法第 31 及 32 條規定「同樣貨物」及「類似貨物」之交易價格。

被告限縮關稅法法條文義解釋<sup>59</sup>。然，關稅法第 31 條「同樣貨物之交易價格」及第 32 條所稱「類似貨物之交易價格」，並未排除行政救濟中之「同樣貨物」及「類似貨物」之交易價格不得採用之規定。關稅

<sup>59</sup>被告主張：「根據進口協議書，原告係德國保時捷在台灣地區獨家代理商，其報運進口型式年份 2017 年之保時捷車款目前皆於行政救濟中，故查無符合同法第 31 條及第 32 條規定，業經海關接受之同樣或類似貨物交易價格資料可供核價參考。」被告另主張：「原告雖提供國內銷售發票，惟查其買受人為福斯汽車股份有限公司，與原告為同一負責人，買賣雙方具特殊關係，自無法適用同法第 33 條規定以『國內銷售價格』核估。」

法第 33 條「國內銷售價格」並未必然排除當事人間具備「特殊利害關係」即不適用該條，解釋上，如果所蒐集之「國內銷售價格」之銷售發票或憑據等，具備客觀合理之外觀，即符合法條文義，足為參考之依據。

被告僅以「另查無關稅法第 34 條規定之相關資料可資引用」等文字。原處分排除適用關稅法第 34 條前，依法需先蒐集同法同條第 2 項各項費用之總和，然，被告僅以「查無資料」帶過，也未見被告行文相關單位查詢各項費用之資料，難謂有據。

(5) 原處分核估原告完稅價格依據的資料，違反關稅法第 35 條及關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 5 款規定「不得採用下列各款估價方式或價格……（五）輸往其他國家貨物之價格。」，亦有違反同條項第 7 款「意認定或臆測之價格」之虞。

- a. 被告所稱查得系爭貨物合理價格，係根據「美國網路 Edmunds.com 之建議售價（MSRP）銷售資料」，但該 MSRP 銷售資料是德國保時捷公司銷售至美國之參考價格，非屬銷售至台灣地區之參考價格。因此，被告所採用核估方法，已與關稅法施行細則第 19 條第 2 項第 5 款有所違背。
- b. 再者，被告以「美國網路 Edmunds.com 之建議售價（MSRP）銷售資料」再乘以 85% 核算作為系爭貨物之完稅價格，亦有違反同法同條第 7 款「意認定或臆測之價格」之虞。

## 2. 最高行政法院上訴駁回。（上訴人為原審被告）

原審被告應說明何以不能依關稅法第 31 條、第 32 條、第 33 條及第 34 條核估該案係爭貨物完稅價格；原審被告應敘明如何依關稅法施行細則第 19 條「合理方法」核估該案完稅價格，原審被告皆未於原處分說明其理由，尚欠完備。



表 4.1 原告與被告相關案件彙整

1	96.8.14 至 96.9.20	進口商勝訴	臺中高等-97 年度訴字第 483 號判決 最高-100 年度判字第 43 號判決
2	96.6.4 至 96.7.4	進口商勝訴	臺中高等-97 年度訴字第 393 號判決 最高-100 年度判字第 22 號判決
3	96.5.11 至 96.8.4	進口商勝訴	臺中高等-97 年度訴字第 390 號判決 最高-99 年度判字第 1166 號判決
4	96.2.7	進口商勝訴	臺中高等-97 年度訴字第 461 號判決 最高-100 年度判字第 21 號判決
5	96.4.10 至 96.5.26	進口商勝訴	臺中高等 97 年度訴字第 410 號判決 最高-100 年度判字第 23 號判決
6	96.4.16	進口商勝訴	臺北高等-98 年度訴字第 621 號判決 最高行政法院 100 年度判字第 188 號判決
7	96.3.2 至 96.4.30	進口商勝訴	臺中高等-97 年度訴字第 372 號判決 最高-99 年度判字第 1085 號判決
8	96.1.10	進口商勝訴	臺北高等-97 年度簡字第 558 號判決 最高-99 年度判字第 1167 號判決
9	96.1.5	進口商勝訴	臺中高等-97 年度訴字第 462 號判決 最高-99 年度判字第 1326 號判決
10	95.9.19	進口商勝訴	臺中高等-97 年度訴字第 347 號判決 最高-99 年度判字第 1115 號判決

## 第二項 馬來西亞火龍果



### (一) 事實概要

原告於民國 105 年 5 月 4 日至同年月 17 日報運進口馬來西亞產製火龍果 FRESH DRAGON FRUIT (HYLOCEREUS UNDATUS) 共 5 批 (下稱系爭貨物)。原告向被告原申報單價依系爭貨物大小規格分為 Large Fruit 申報 CFR USD 1.05/KGM、Small Fruit 申報 CFR USD 0.95/KGM，被告依事後稽核結果更改系爭貨物完稅價格，改為 CFR USD 1.51/KGM，被告不服提起復查、訴願均遭決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

### (二) 原、被告主張

#### 1. 原告主張

- (1) 被告不採納原告申報時所提供的馬來西亞出口商開立之發票，因此視為無法依關稅法第 29 條核定該進口貨物之完稅價格，但卻並未向原告說明其懷疑之理由，並給予原告「再次合理申辯」之機會，違反關稅法施行細則的第 13 條第 1 項。
- (2) 被告更改該進口貨物之完稅價格，卻未將核估完稅價格之理由以書面方式連同稅款繳納證通知原告，徑行將原告已繳納之保證金抵繳稅捐後，寄發「退還保證金通知書」。後經復查程序始得知被告核估完稅價格決定及理由。
- (3) 原告報單申報之白肉火龍果依規格大小區分為 Large Fruit 申報 CFR USD 1.05/KGM、Small Fruit 申報 CFR USD 0.95/KGM，但被告以單一完稅價格 CFR USD 1.51/KGM 核課，明顯違反核實課稅原則。

#### 2. 被告主張

- (1) 為核估該進口貨物之完稅價格，基隆關函請原告到關區說明，因此已符合關稅法施行細則第 13 條第 1 項，向納稅義務人說明懷疑之理由，並給予合理申辯之機會。



(2) 被告送達「退還保證金通知書」及「海關進口貨物稅費繳納證兼匯款申請書」時，雖未敘明核估完稅價格之理由，但已於復查決定書補正敘明理由。

### (三) 本案爭點

1. 被告基於「合理懷疑」無法依關稅法第 29 條核估系爭貨物完稅價格，是有理？
2. 被告依關稅法第 35 條及關稅法施行細則第 19 條「依據查得之資料，以合理方法核定之。」是否適法？

### (四) 法院見解

#### 1. 高雄高等法院

- (1) 肯認被告經調查後，基於客觀上而非主觀任意認定之「合理懷疑」，對於原告原申報系爭貨物交易價格認無法依關稅法第 29 條核估完稅價格。被告參考類似貨物 105 年 3 月至 4 月間自馬來西亞進口之火龍果價格檔 CFR USD 2.2/KGM，並與原告申報系爭貨物價格相比 (Large Fruit 申報 CFR USD 1.05/KGM、Small Fruit 申報 CFR USD 0.95/KGM)，明顯偏低。
- (2) 原告所提出的交易文件以及被告查證原告此筆買賣金流方式，與該案無法勾稽。被告以事後稽核通知原告將買賣交易文件合約、Invoice、付款單據、進銷存貨帳冊、與國外供應商決定價格往來之文件等資料提供參考。事後原告表示系爭貨物買賣雙方是直接以電話議價並以 L/C (信用狀) 方式支付貨款。經查，原告所提供之信用狀開狀日期與系爭貨物裝船日期相差半年以上，再比對報關發票號碼後，認為原告所提供之 L/C 並非系爭貨物付款方式，往來之郵件內容所提貨櫃號碼與系爭貨物進口報單上所載貨櫃號碼相異。再查原告於系爭貨物進口前後期間，雖有多筆以支付貨款名義匯出款項，但實際受款銀行是我國銀行境外金融分行帳戶，而非國外帳戶，被告無法確認該案的貨款以何種方式支付。為了釐清該案交易相關事項，被告請駐馬來西亞

代表處經濟組函請交易相對人 DRS TRADING SDN BHD（下稱 DRS）確認該案交易文件是否由 DRS 所簽發，但未獲 DRS 回覆。

- (3) 原告所出示的馬來西亞公證人（Notary Public）公證報告，僅能證明當年度運送資訊，以及報關發票上已載明之事項，但對於系爭貨物的交易價格和雙方買賣議價經過無法佐證為真，況且該公證報告簽發日期已逾貨物進口 3 年，實有疑問。綜上所述，被告已請原告協助說明交易相關疑點，而在原告說明後，被告仍對於該案交易價格仍認有合理懷疑，可視為無法依關稅法第 29 條規定核估完稅價格。
- (4) 肯認被告核估系爭貨物 CFR USD 1.51/KGM 為完稅價格，系根據關稅法第 35 條及關稅法施行細則第 19 條規定，以合理方法所核定之。被告依關稅法第 33 條原則「同樣或類似貨物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，扣除利潤、內陸運輸費及進口繳納稅費。」核算出系爭貨物完稅價格，推估本件系爭貨物完稅價格約 NTD 50 元/KGM。<sup>60</sup>
- (5) 否定原告主張依 105 年 4 月同類貨物進口報關申報之完稅價格作為依據。由於 105 年貨物進口時未經海關「實質查價」視同未經核定，因此無法作為該案係爭貨物完稅價格參考之依據。國內農產品批發市場交易行情站刊載的進口火龍果交易平均價，並未區分規格大小；另馬來西亞農業促銷局（FAMA）提供資料顯示，馬來西亞各州火龍果之單價並未如原告原進口申報時區分 Large Fruit 和 Small Fruit，因此原告原申報單價並不可採。

<sup>60</sup>計算式：銷售價格 90 元 X (1 - 利潤及費用率 0.15) X (1 - 利潤及費用率 0.15) ÷ (1 + 應課稅率 0.3004) = 完稅價格新台幣 50 元。再以 105 年 5 月 11 日至 20 日美元兌新臺幣匯率 32.425 元計算，單價為 USD 1.54 元/KGM。

2. 最高行政法院原判決廢棄，發回高雄高等行政法院，理由如下：

(1) 被上訴人（原審被告）函請上訴人至基隆關說明案情時，並未提示供貨商出口發票真偽問題，但該出口發票關係基隆關合理懷疑上訴人之重要文件，因此上訴人並未有合理申辯之機會，不符合關稅法施行細則第 13 條第 1 項之規定<sup>61</sup>

(2) 被上訴人所認定的完稅價格具有疑問：

- a. 為何以農產品批發市場交易行情站單日最大交易量之平均價格，而非採農產品批發市場交易行情站 1 週之平均價格，縱使採單日最大交易量之平均價格，經查被上訴人所選定的日期為 5 月 19 日交易量為 6,080 公斤，但該週最大交易日期應為 5 月 21 日 7,780 公斤。
- b. 上訴人主張進口之白肉火龍果有兩種規格：Large Fruit 和 Small Fruit，何以被上訴人採單一完稅價格認定。

3. 高雄高等行政法院原告請求撤銷復查及訴願決定，為無理由。

### 第三項 印尼製食用南薑片

高雄高等行政法院 105 年度訴字第 419 號判決

最高行政法院 107 年度判字第 361 號判決

高雄高等行政法院 107 年度訴更一 字第 15 號 [和解]

#### (一) 事實概要

原告於民國 103 年 10 月 8 日及同年 11 月 11 日向被告報運進口印尼產製食用南薑片（Dried Galangal Chip）（下稱系爭貨物）共計兩批，分別申報單價為 CFR USD0.28/KG 和 0.3KG。後經被告查價兩批貨物更改完稅價

<sup>61</sup>關稅法施行細則第 13 條第 1 項：「海關對於依本法第二十九條第五項規定由納稅義務人提出之

帳簿單證仍有合理懷疑者，應向納稅義務人說明其懷疑之理由，並給予納稅義務人合理申辯之

機會。納稅義務人並得請求海關以書面說明其懷疑之理由。」



格為 CIF USD 0.95/KG。原告不服提起復查，複查未獲變更，提起訴願，訴願決定未獲變更，遂提起本件行政訴訟。



## (二) 原、被告主張

### 1. 原告主張

- (1) 相關單據均和進口申報完稅價格相符，包含台灣銀行匯出匯款賣匯申請書、銷售系爭貨物的國內銷售合同、發票及匯款單據等等。本件交易價格經駐外單位查證屬實，依關稅法第 29 條第 1 項、第 2 項規定，其交易價格可作為完稅價格認定之依據，總使被告查得其他同業申報價格較高，也不能逕予認定本件實際交易價格之正確性和正當性。
- (2) 被告更改系爭貨物完稅價格的依據基礎已不存在。被告依鼎盛公司查價後的結果更改原告系爭貨物完稅價格，鼎盛公司不服因此提起行政救濟，106 年 4 月 28 日已由被告復查決定撤銷原處分。<sup>62</sup>

### 2. 被告主張

合理懷疑，依關稅法第 29 條第 5 項規定，視為無法按本條核估完稅價格，合理懷疑理由如下：

- (1) 本案與另案鼎盛公司（該公司負責人與本案公司負責人為兄妹關係）進口同產地貨物，發票及裝箱單文件貨名均相同，業經查價後實得交易單價為 CIF USD0.95/KG。
- (2) 本案國內銷售價格為 18 元/公斤，與另案相同或類似進口貨物查得國內銷售價格為 74 元/公斤相距甚遠。

<sup>62</sup>被上訴人針對鼎盛公司進口另案貨物（系爭貨物的同樣或類似貨物），以 CIF USD 0.95/KG 核定完稅價格，業經財政部於 104 年 12 月 30 日訴願決定撤銷，著由被上訴人另為處分。被上訴人 105 年 6 月 2 日重核復查決定仍駁回鼎盛公司之復查申請，惟又遭財政部於 105 年 10 月 7 日訴願決定撤銷重核復查決定，著由被上訴人另為處分。被上訴人乃於 106 年 4 月 28 日再為重核復查決定撤銷。

(3) 查得系爭貨物印尼出口行情價差甚大：2014 年 9 月行情價為 FOB USD0.43~0.94/KG，及 2014 年 11 月行情價為 FOB USD0.43~2.15/KG。

(4) 原告無法說明為何系爭貨物進貨價格與國價行情偏低緣由。



### (三) 本案爭點

系爭貨物原申報價格是否合理？被告依關稅法第 35 條規定依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格是否有據？

### (四) 法院見解

#### 1. 高雄高等法院

- (1) 肯認被告提出合理懷疑的理由，原告未提出其他明確佐證資料，證明其申報價格即為實際交易價格。因此被告依關稅法第 29 條第 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。」
- (2) 原告雖主張進口南薑片的用途不同，但貨物之價格系依據品質、設計、規格、材質等等不同而定，並非依用途不同而決定價格不同。查本案於進口報單申報「食用」、鼎盛公司於進口報單申報「中藥用」，雖兩家公司於進口報單對於來貨申報用途不同，但並非代表進口的系爭貨物「Dried Galangal Chip」之品質規格上有所差異。
- (3) 另案鼎盛公司進口同樣、類似貨物「Dried Galangal Chip」，其完稅價格業經被告法定程序查得的價格為 USD0.95/KG，以此價格核定原告系爭貨物完稅價格，於法尚無不合。

#### 2. 最高行政法院

上訴人已於原審提出不可以 CIF USD 0.95/KG 核估系爭貨物完稅價格之理由（他案鼎盛公司復查決定書已被被上訴人撤銷），但原審並未說明為何不採上訴人之主張，而逕以採納被上訴人答辯之理由。被上訴人以他案鼎盛公司經查價所得同樣或類似系爭貨物價格為 CIF USD 0.95/KG，並以

此價格作為系爭貨物完稅價格。但經查，被上訴人已於 106 年 4 月 28 日重核復查決定並撤銷原處分<sup>63</sup>，也就是被上訴人核估上訴人系爭貨物完稅價格之依據顯已不存在，被上訴人依關稅法第 35 條以合理方法核定系爭貨物完稅價格之基礎不存在，難謂適法。



#### 第四項 大陸產製鎂碳磚<sup>64</sup>

臺北高等行政法院 103 年度 訴字第 589 號判決

最高行政法院 105 年度 判字第 521 號判決

該案涉及多層交易模式，買賣雙方間是否為關稅法第 33 條特殊關係。

##### (一) 事實概要

原告於民國 100 年 8 月 29 日至 102 年 1 月 2 日期間，向被告報運進口大陸產製耐火磚 (FIRE BRICKS) (下稱系爭貨物) 共計 4 批 (下稱 A 報單、B 報單、C 報單、D 報單)。A 報單、B 報單、C 報單、D 報單於進口報單申報完稅價格皆不同，嗣後 A 報單、B 報單經被告查價後改按 FOB TWD 25/KG 核定完稅價格，另 C 報單、D 報單經事後稽核也改按 FOB TWD 25/KG 核定完稅價格。原告不服海關更改 A 報單、B 報單、C 報單、D 報單 4 張報單完稅價格，提起復查、訴願但均遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

<sup>63</sup> 被上訴人針對鼎盛公司進口另案貨物 (系爭貨物的同樣或類似貨物)，以 CIF USD 0.95/KG 核定完稅價格，業經財政部於 104 年 12 月 30 日訴願決定撤銷，著由被上訴人另為處分。被上訴人 105 年 6 月 2 日重核復查決定仍駁回鼎盛公司之復查申請，惟又遭財政部於 105 年 10 月 7 日訴願決定撤銷重核復查決定，著由被上訴人另為處分。被上訴人乃於 106 年 4 月 28 日再為重核復查決定撤銷。

<sup>64</sup> 海關認定原告所進口貨物為鎂碳磚 (Magnesia-Carbon Brick)，但原告認定進口的貨物為耐火磚 (FIRE BRICKS)

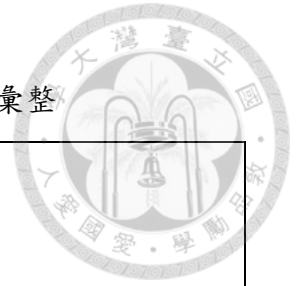


表 4.2 系爭貨物經海關查價及事後稽核更改完稅價格彙整

A 報單	第 1.2 項次，單價申報 FOB USD 0.66/PCE 第 3.4 項次，單價申報 FOB USD 0.80/PCE	全部改按 FOB TWD 25/KG
B 報單	第 1 項次，單價申報 FOB USD 0.75/PCE 第 2 項次，單價申報 FOB USD 1.35/PCE	
C 報單	第 1.2 項次，單價申報 FOB USD 0.825/PCE 第 3.4 項次，單價申報 FOB USD 0.90/PCE	
D 報單	第 1.2 項次，單價申報 FOB USD 0.825/PCE 第 3.4 項次，單價申報 FOB USD 0.90/PCE	

(二) 原、被告主張

1. 原告主張

- (1) 系爭貨物依製程使用邊腳棄料的再製磚，即為經濟型環保耐火磚。
- (2) 本件並無關稅法第 30 條第 2 項 8 款列舉式特殊關係，因此應可採用關稅法第 33 條國內銷售價格方式計算系爭貨物完稅價格，毋須適用關稅法第 35 條，原告主張買賣雙方未買特殊關係理由如下：

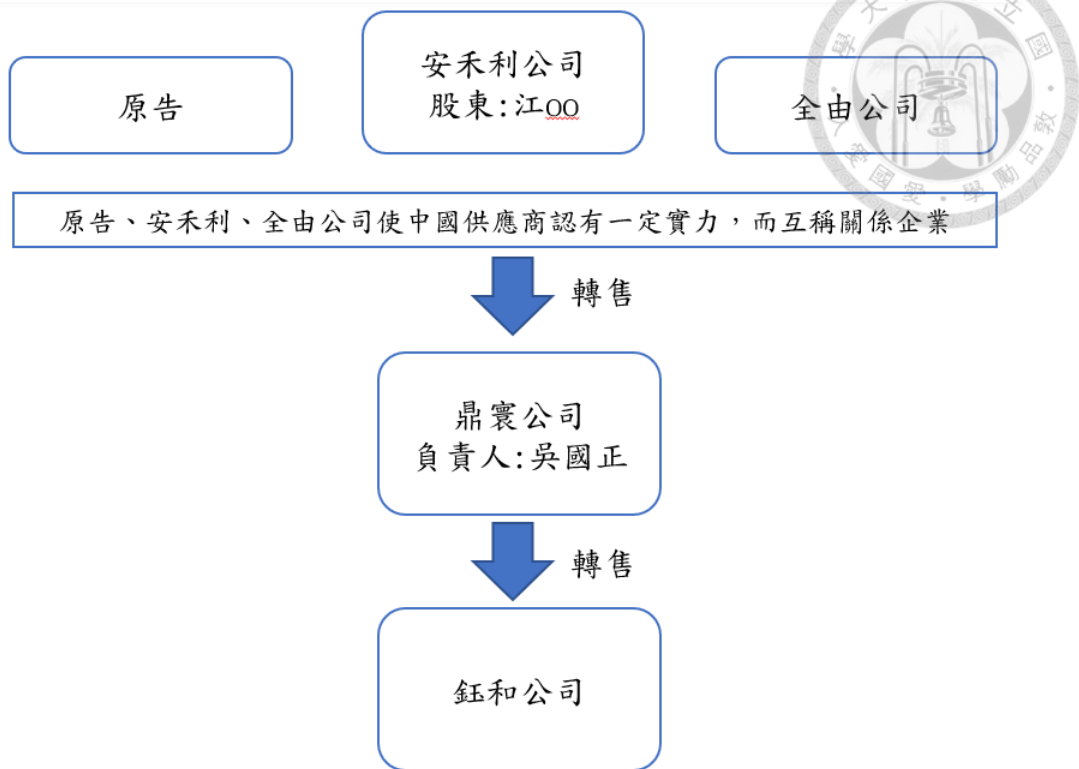


圖 4.3 原告主張與各公司關係示意圖

- a. 原告、安禾利、全由公司互稱彼此為關係企業，僅為使中國供應商認台灣進口商有一定實力。
- b. 鼎寰公司負責人吳國正非安禾利公司員工，安禾利開立薪資扣繳之所得是基於不定期案件計酬之理貨而來，又因給付非執行業務者之個人報酬，除薪資外別無其他選擇，才選擇開立「薪資」扣繳憑單。
- c. 安禾利公司股東江 OO 曾受領鼎寰公司薪資，江 OO 因個案報酬領取所得所致。

## 2. 被告主張

- (1) 被告合理懷疑原告原申報價格應非實際交易價格，由於被告請原告洽大陸供應商提供相關影本資料，但原告表示出口商不願提供，因此商業發票是否由出口商開立，以及商業發票上所載之金額是否即為交易價格，仍有存疑。
- (2) 原告將係爭貨物進口後轉售予關係企業鼎寰公司，鈺和公司為節省其進貨成本及獲取巨額利潤，向鼎寰公司購賣，購買後售予豐興鋼鐵股份有限公司（下稱豐興公司），以及榮剛材料科技股份有限公司（下稱榮剛公司）。被告合理懷疑本案實際進口商應為鈺和公司，該公司利用原告低報係爭貨物完稅價格，再藉由項鼎寰公司購買，以墊高成本，達到逃漏進口稅及規避營利事業所得稅之目的。
- (3) 原告於進口申報係爭貨物為大陸產製耐火磚（Fire Bricks），函詢臺灣區耐火材料工業同業公會後，依製程上來看舊料的回收，一般只能少部分添加，廢磚添加量小於 25%，但原告說法為舊料添加比率會高達 70%~95%。另豐興公司表示，向鈺和公司購買正級品等級之鎂碳磚；另榮剛公司只有向鈺和公司購買鎂碳磚，未向其他台灣製造商或進口商購買。
- (4) 無法依關稅法第 33 條方式核估完稅價格，係因買賣雙方具同條所稱特殊關係。關稅法第 33 條所稱「特殊關係」應包括但不限於同法第 30 條第 2 項列舉 8 款「特殊關係」，因關稅法第 30 條第 2 項明確列舉同條第 1 項第 4 款之「特殊關係」，基於關稅法第 33 條規範目的解釋、呼應關稅法條文架及關稅估價制度，避免買賣雙方因具有特別之關係而影響其買賣價格致違反課稅公平立法精神。本案可由綜合所得稅 BAN 給付清單及帳戶收受貨款得證，本案買賣雙方具特殊關係，被告所主張理由整理如下：

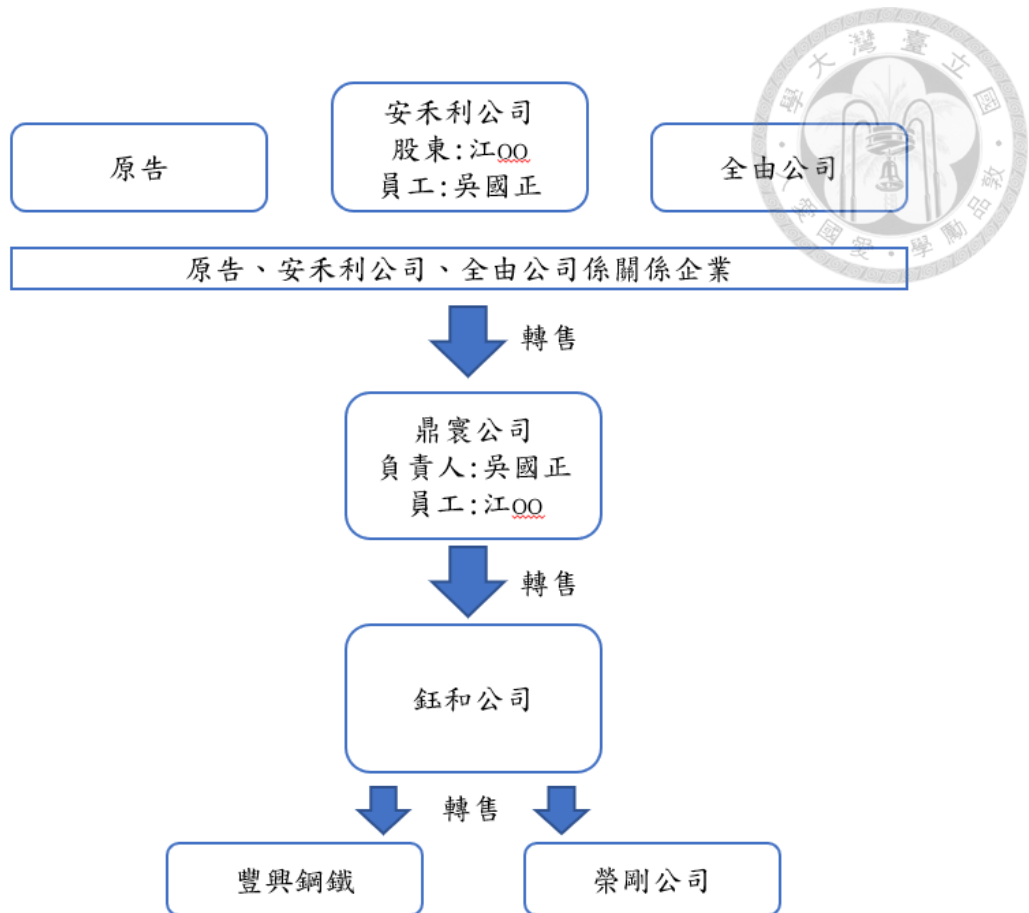


圖 4.4 被告主張原告與各公司關係示意圖

- a. 安禾利公司與鼎寰公司所開具之國內銷售，所填寫的筆跡相同，兩公司之會計為同一人不合常理。
- b. 鼎寰公司負責人吳國正係安禾利公司員工，可由安禾利公司給付薪資予吳國正得證。
- c. 鼎寰公司給付薪資予江 OO，江 OO 為安禾利公司之股東，可由安禾利公司給付薪資予江 OO 得證，故原告與鼎寰公司買賣雙方有僱傭關係。
- d. 原告於本案訴願期間，委託鼎寰公司負責人吳國正說明。
- e. 原告另案於基隆地方法院，安禾利股東江 OO 稱其為原告之特別助理

- f. 鼎寰收到鈺和貨款後，即於當日將貨款匯往原告、安禾利公司、全由公司，而三家公司皆由同一帳戶收受貨款，應可推證買賣雙方間具有特殊關係。



### (三) 本案爭點

1. 系爭貨物原申報價格是否合理? 被告依關稅法第 35 條規定依據查得之資料，以合理方法核定完稅價格是否有據?
2. 原告與鈺和公司及鼎寰公司是否為特殊關係?

### (四) 法院見解

1. 北高行
  - (1) 營業稅的稅率、稅基、免稅項目以及核課期間等等之實體事項，應以營業稅法之實體規定為依據。
  - (2) 被告認原告申報系爭貨物之交易價格具合理懷疑，依關稅法第 29 條第 5 項規定，視為無法核估完稅價格，自屬有據。
  - (3) A 報單原審被告查價期間已過關稅法第 18 條第 2 項規定 6 個月期間，屆期視為依納稅義務人之申報核定應納稅額，因此 A 報單的完稅價格認定依原告原申報價格課徵進口關稅，原審也認定營業稅及推廣貿易服務費應依原告申報的完稅價格作為計算基準，於法不合，有適用法規不當之違背法令。
2. 最高行政法院原判決關於撤銷如原判決即 C、D、E 進口報單部分之訴願決定及原處分（含重核復查決定）及該訴訟費用部分均廢棄。





## 第五項 阿根廷產值新鮮大蒜

臺北高等行政法院 104 年度訴字第 268 號判決

最高行政法院 104 年度判字第 773 號判決

### (一) 事實概要

原告於民國 98 年 12 月 27 日報運進口阿根廷產值大蒜（下稱系爭貨物），進口報關時原申報單價 CFR USD 1,140/TNE，後經被告查價更改完稅價格為 CFR USD 1,700/TNE。原告不服，申請復查、訴願，未獲變更，遂提起本件行政訴訟。

### (二) 原被告主張

#### 1. 原告主張

(1) 原告與 Max World Inc 公司（下稱 M 公司）簽定了「2009 年度阿根廷蒜頭聯合契作同意書」，並約定交易貨物之價格，雖然該合約條款不盡完善，甚至未完全符合法律所規範的訂約標準，例如載明契作雙方責任與義務、違約賠償等，但並不影響原告依照合約金額實際支付之價款。然被告認為，買賣雙方會因國外盤價、天候、收成等因素影響交易貨物之價格，因此另行議定，被告上述主張內容與貿易事實相悖，原告無法接受。



圖 4.5 原告主張三方示意圖

(2) Pontoni Hnos 公司（下稱 P 公司）與本案交易並無關係，僅為契作同意書上所載之出口商，因此 P 公司生產所需的種子、肥料、化學品等皆為自行購買，並非原告提供，而原告所給付 M 公司之價款也與 P 公司無涉。

## 2. 被告主張

- (1) 被告依關稅法第 29 條第 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。」基於「合理懷疑」，視為本案無法依關稅法第 29 條規定核估系爭貨物完稅價格。
- (2) 本案無法依關稅法第 31 條、第 32 條、第 33 條以及第 34 條核估系爭貨物完稅價格，因此依同法第 35 條以及關稅法施行細則第 19 條規定「依據查得之資料，以合理方法核定之。」
- (3) 由於大蒜的價格會因品質或是交易條件等不同因素而有所差異，非農產品規格化的特性，使系爭貨物無法依同類或類似貨物核定；原告提供國內銷售發票，但多數發票開立時間已逾系爭貨物放行 90 天後、同月份發票上所開立的單價價差從 1 倍至 4.2 倍等、發票買受人不明等等，再者，原告原申報系爭貨物的完稅價格與農業委員會農糧署農產品產地價格查報系統所提供的國內市場蒜頭（蒜球）均價相比，大多數價格明顯偏低，也無法依關稅法第 33 條國內銷售價格核估完稅價格。

### (三) 本案爭點

1. 系爭貨物經被告查價更改完稅價格為 CFR USD 1,700/TNE，是否有理由？
2. 原告與 M 公司及 P 公司三方所簽訂之「契作同意書」是否為真實，「契作同意書」上所載之契作價格是否確實可信？



#### (四) 法院見解

1. 台北最高行政法院被告所為處分並無違誤，原告請求撤銷訴願決定為無理由，訴願決定予以維持。理由如下：

(1) 原告主張與 M 公司簽約之價格即為議定之契作價格，與事實不符：

- a. 原告與 M 公司之契作同意書（2009 年 2 月 2 日簽署）勞務費用平均成本 USD1,665/公頃，但栽培合約所載之契作勞務費為 USD2,857/公頃，顯為不合理。
- b. M 公司與 P 公司之栽培合約書（2009 年 2 月 26 日簽署）實際交易價格計算方式為：收成時之市價、加計稅費、再扣除由投資者先行支付相關的投資費用。非原告主張簽約時確立交易貨物之價格，也並非以簽約當時之行情價格為基準。
- c. M 公司與 P 公司之出售蒜頭協議書（2009 年 1 月 30 日簽署）。

2. 最高行政法院原判決並無違誤，原告指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

### 第六項 澳洲及丹麥產製 QUAKER MILK POWDER

臺北高等行政法院 96 年度訴字第 3869 號判決

最高行政法院 99 年度判字第 866 號判決

#### (一) 事實概要

原告於民國 94 年 6 月至同年 11 月期間，向被告報運進口澳洲及丹麥產製 QUAKER MILK POWDER（下稱系爭貨物），共計 26 批。後被告依事後稽核結果，認定系爭貨物應依進口日期，按季按原申報單價分別加計單位權利金 TWD3.06/KG、TWD 3.11/KG、TWD 3.08/KG 核估完稅價格。原告不服，申請復查及訴願皆遭駁回、未獲變更，遂提起本件行政訴訟。



## (二) 原、被告主張

### 1. 原告主張

原告與美商桂格公司以及澳洲或丹麥公司之間法律關係如下說明：

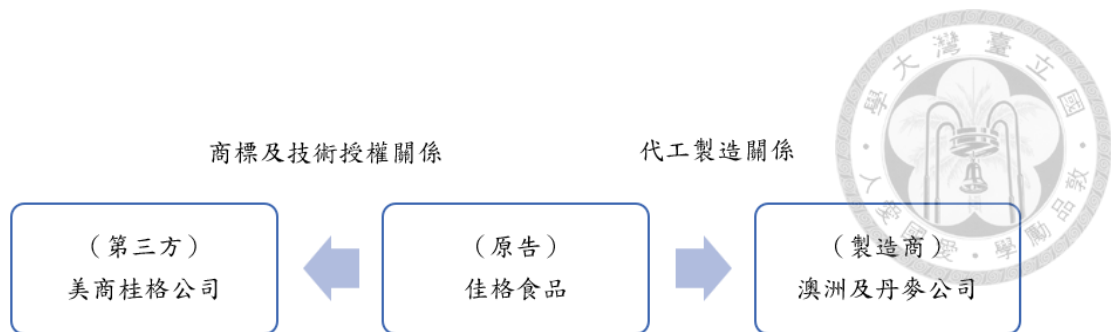
(1) 原告 vs 美商桂格公司間商標及技術使用「授權關係」。與美商桂格公司間就商標和技術使用簽訂合約，合約始於 1989 年 5 月 1 日，期間歷經初次授權合約、商標及技術使用授權合約以及第二次修正授權合約，而原告也就合約內容，依各該產品在台灣地區之「淨銷售額」之 2% 或 3% 加以計算權利並支付美商桂格公司，依合約內容原告主張權利金的計算基準系依「銷售活動」而非以「製造活動」作為計算基準。另有美商桂格公司證明書文件證明<sup>65</sup>，澳洲和丹麥公司事實上並未取得商標授權，更無負擔「權利金債務」之可能。

(2) 原告 vs 澳洲或丹麥公司間之「代工製造關係」。

原告指示丹麥或澳洲公司製造所需商品，可以由原告與丹麥正式簽訂的「供應商及承包製造合約」中所載的《合約範圍 1.1》《產品 3.2》《包裝 4.1》《品質控制 6.1》證明，足見澳洲或丹麥公司並非像一般出賣人立於獨立製造商之地位。由於澳洲或丹麥公司係聽從原告指令生產產品，也因此無須再與美商桂格公司取得締結商標授權契約以及支付權利金之必要。

(3) 由於原告與美商桂格公司之間具有商標及技術使用授權關係，因此原告支付權利金給美商桂格公司；原告與澳洲或丹麥公司間為「代工製造關係」，因此原告並未支付權利金給澳洲或丹麥公司，也就是原告並未支付任何權利金予進口貨物之交易相對人。

<sup>65</sup>復參照美商桂格公司所出具之證明書具體澄清：「桂格燕麥公司並未和丹麥公司、法國公司及澳洲公司……達成註冊商標使用協議。」臺北高等行政法院 96 年訴字第 3869 號判決。



## 2. 被告主張

依原告申報系爭貨物單價加計權利金核計完稅價格，也就是原告支付第三人美商桂格公司之商標及技術使用授權權利金，該權利金屬系爭進口貨物之交易價格一部，作為計算系爭貨物完稅價格應加計權利金之基礎，亦屬允當，並無不合。

### (1) 於法：

- a. 關稅法第 29 條第 2 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。」同法同條第 3 項第 3 款：「依交易條件由買方支付之權利金及報酬。」關稅法施行細則第 12 條第 2 項：「本法第 29 條第 3 項第 3 款所稱權利金及報酬，指為取得專利權、商標權、著作權及其他以立法保護之智慧財產權所支付與進口貨物有關之價款。但不包括為取得於國內複製進口貨物之權利所支付之費用。」
- b. GATT 第 7 條執行協定第 8 條 1 (C) 規定，依交易條件由買方直接或間接支付與該進口貨物有關之權利金及報酬，應計入完稅價格之內。<sup>66</sup>縱使原告係為自己利益向第三人支付權利金，依 GATT 第 1 條之註釋意旨，權利金屬於除外項目，仍應計入完稅價格。

<sup>66</sup> 財政部 86 年 7 月 14 日台財關第 000000000 號函釋。



- c. WCO 關稅估價技術委員會諮詢意見 4.6：「進口貨物依規定應計入完稅價格之權利金，不再僅限於「進口時」已支付者，即使於「進口後」銷售支付者能應予以加計。

(2) 事實行為：

- a. 就原告進口系爭貨品之產品外觀和《商標及技術使用授權合約書》可得知，原告以及製造商澳洲籍及丹麥公司均獲得第三方美商桂格公司授权使用「桂格商標」及奶粉製造之配方、資料及技術等等，因此三方之間存在授權關係<sup>67</sup>，而原告主張其支付第三方美商桂格公司之權利金係指「進口後銷售活動」之商標使用行為，並非可採。
- b. 權利金在系爭貨物「進口時」已發生，「進口時」系爭貨物的外觀已有「桂格商標」，系爭貨物已含有製造奶粉之配方、技術及資料，所以原告所支付第三方美商桂格公司之權利金應屬進口貨物之銷售條件。再者，原告與第三方美商桂格公司約定，系爭貨物每季實際銷售價格與數量，以銷售淨額 3% 由原告支付權利金予

<sup>67</sup> 臺北高等行政法院 96 年訴字第 3869 號判決原文：

原告進口之丹麥公司生產之奶粉，包裝容器上載明「進口及委託者：佳格食品股份有限公司，製造商：丹麥 ARLA FOODS amba. QUAKER 桂格為註冊商標，係由美商桂格麥片公司授權使用。」原告進口之澳洲公司生產之奶粉，包裝容器上載明「進口及委託者：佳格食品股份有限公司，製造商：丹麥 ARLA FOODS amba. QUAKER 桂格為註冊商標，係由美商桂格麥片公司授權使用。」又根據桂格麥片公司(甲方)與佳格食品股份有限公司(乙方)之商標及技術使用授權合約書第 8 頁 A：「乙方及其包商對於該資料以及甲方指定為機密或業務機密之所有其他資料，均應負保密之義務。」B：「除在依據本合約之條款加工、製造、行銷及販售合約產品時外，乙方及其包商均不得擅自使用任何該資料或甲方指定為機密或業務機密之其他資料，並且除因本合約之規定，而有必要外，不得將之提供給任何第三者。…」C：「乙方及其包商應採取一切合理及必要之步驟及措施，包括但不限於，簽訂事先經甲方書面批准之保密約定書，防止有任何第三者，…未經授權，擅自使用或洩露該資料及甲方指定為機密或業務機密之其他資料。」D：「本條規定應於本合約終止或取消後仍然有效，並對乙方及其包商均有約束力，…」

第三方美商桂格公司，原告就進口系爭貨品支付權利金，核屬進口銷售條件。



### (三) 本案爭點

原告支付第三人美商桂格公司之權利金，究竟是否須加計進系爭進口貨物之交易價格？

### (四) 法院見解

1. 台北最高行政法院肯認被告主張。
2. 最高行政法院肯認原審判決並無違誤。

另查，關稅法第 29 條第 3 項第 3 款「依交易條件由買方支付之權利金及報酬」之立法理由<sup>68</sup>，「第 3 款所指之專利權及特許權，一般而言，包括使用各種意匠及商標名稱之權利可能與進口貨物之轉售及使用等有關。買方為取得此等權利，依交易條件支付之費用，應計入完稅價格課稅。」換言之，從立法理由可得，權利金或報酬依交易條件屬買方支付之費用即應計入完稅價格，無論該權利金或報酬支付的對象是出賣人或第三人，均不影響該權利金或報酬計入完稅價格之認定。

## 第三節 小節

透過本章「進口貨物完稅價格」實務案例歸納整理，可得出以下海關與納稅義務人間較常發生見解歧異之處：

1. 未敘明具體判斷標準和方法。

海關並未於復查決定中明確指出核定該價格之理由，也未在納稅義務人提起訴訟之前進行說明或修正。因此，法官認為海關如根據關稅法第 35 條的規定來確定進口貨物完稅價格時，並不具備充分之理由<sup>69</sup>。雖然納稅義務人

<sup>68</sup> 關稅法第 29 條第 3 項第 3 款原修正條文為民國 75 年 6 月 29 日關稅法第 12 條第 4 項第 3 款規定為「依交易條件由買方支付之專利權及特許權之權利金或報酬」。

<sup>69</sup> 最高行政法院 100 年度判字第 188 號判決

「上訴人未於復查決定中予以載明，亦未於被上訴人向原審起訴前說明或補正其內容為由，因而認定上訴人是用關稅法第 35 條之規定核定系爭來貨之完稅價格，其理由亦欠完備。」



得依關稅法第 36 條規定，得以書面請求海關說明對該進口貨物完稅價格之核定方法，而海關也需以書面答覆，但透過原告主張可看出，海關並未明確指出核定之方法及理由。

2. 適法錯誤
3. 合理懷疑程度

所謂「合理懷疑」意指經海關查證後，客觀上仍有懷疑者而言，並非海關得主觀任意認定。且海關為此認定，亦應於理由中敘明所懷疑之事實及其不能核實認定之具體理由，始得依該規定，視為無法按關稅法第 29 條規定核估其完稅價格；如尚得經查證，以認定事實時，即不得未經確實查證，而逕予推認有「合理」之懷疑，方符合前開規定及量能課稅與推計課稅之原則。

4. 營業稅補徵期限

另外，也可整理得知進口貨物完稅價格被更改時點有 2：

4. 事後稽核

關稅法第 13 條規定針對免審免業之貨物實施事後稽核：「海關於進出口貨物放行之翌日起 6 個月內通知實施事後稽核者，得於進出口貨物放行之翌日起 2 年內，對納稅義務人、貨物輸出人或其關係人實施之。依事後稽核結果，如有應退、應補稅款者，應自貨物放行之翌日起 3 年內為之。」

5. 押款查價

海關對於通關時的進口貨物當下無法決定應申報之完稅價格，可同意納稅義務人依關稅法第 18 條第 2 款申請押款先行放行貨物，海關於貨物放行後實施「查價」。為確認貨物完稅價格，海關得檢查該貨物買賣雙方有關售價之其他文件、調查該貨物及同樣或類似貨物之交易價格或國內銷售價格，以及查閱其以往進口時之完稅價格紀錄，被調查人必須配合，不得逃避、阻礙或拒絕。





## 第五章 結論與建議

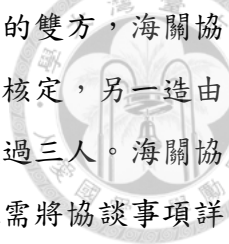
台灣是個海島國家，由於地理位置的獨特性加上自然資源的限制，經濟發展上有很大程度需仰賴進出口貿易。貨品進口至台灣，依法以進口貨物價格或是以進口貨物數量課徵關稅，然以進口貨物價格作為基準課徵關稅時，實務上海關與納稅義務人間卻因「進口貨物完稅價格」認定產生爭議。本文研究從 20 世紀初國際關稅估價制度的發展著手，接續論述 WTO 關稅估價協定內容，而回到我國現行關稅估價制度，從研究過程翻查立法理由得證，我國關稅法第 2 節完稅價格係遵循 WTO 關稅估價協定而訂，透過實務判決分析得知，第一、時至今日徵納雙方依然會因「進口貨物完稅價格」見解歧異，第二、法院在判決中肯認，完稅價格認定方法除依關稅法及關稅法施行細則外，也參考 GATT 第 7 條執行協定及世界關務組織（WCO）關稅估價技術委員會發行之相關資料，並引用之。

本文研究發現即使我國已經參照 WTO 關稅估價協定制定完稅價格核定方法，但大環境的瞬息萬變、貿易多元化的交易方式，進口貨物的完稅價格也會有所波動，海關與納稅義務人之間至今依然存在對進口貨物完稅價格認定不一致，雖有行政救濟程序讓納稅義務人有權利申請要求海關再次審認完稅價格，但最終雙方依然僵持不下之時，案件便會進入訴訟程序，既然無法徹底消弭見解歧異的情形發生，本文對於處理紛爭的解決機制提出看法與建議，供立法者或後續研究者參考。

### (二) 善用關務案件協談

稅務協談制度民國 78 年台財稅字第 781142425 號另發布「臺灣地區稅捐稽徵機關行政救濟案件協談作業要點」，至民國 81 年 9 月 3 日財政部台財稅字第 811675652 號另發布修正內容及名稱變更為「稅捐稽徵機關稅務案件協談作業要點」。民國 94 年 3 月 10 日台關稅字第 10210058341 號令「海關關務案件協談作業要點」，該要點目的即是提供溝通協談平台、解決見解歧異、知悉法律規定、促進行政效率進而減少訟源。

現行的海關關務案件協談作法為，當關務案件在審查階段亦或是復查或經行政救濟撤銷重核階段，對課稅事實的認定、證據之採認或法律關係，徵納雙方見解歧異而有協談之必要時，可由案件承辦人員簽報單位主



管、復查委員會之決議或關務長交辦發起協談。參與協談的雙方，海關協談人員由承辦單位指派兩人以上擔任，重大案件由關務長核定，另一造由納稅義務人或其委託之代理人參與，而代理人人數不得超過三人。海關協談人員應對案件之內容、相關法令及實務詳加瞭解外，也需將協談事項詳細解說予納稅義務人或其委託之代理人，對納稅義務人或其代理人有利之事實及規定，應主動提示，供其參考。

在審查、復查或行政救濟撤銷重核階段，已提供海關與納稅義務人當面溝通之平台，就雙方見解歧異之處、課稅事實之認定等再作釐清，讓案件在進入訴訟程序前雙方應可再次思考各執之理由是否有據，因此應予善用關務案件協談。

### (三) 修正關務案件協談作業規定

由上述現行海關關務案件協談作業方式可發現：第一、協談發動權責為海關，納稅義務人或受處分人並未具有發動協談之權責，參考「稅捐稽徵機關稅務案件協談作業要點」第3點，前3款案件發起人與「海關關務案件協談作業要點」相同，但「稅捐稽徵機關稅務案件協談作業要點」第3點增加第4款「納稅者權利保護官辦理納稅者權利保護事項，認有必要者」<sup>70</sup>，因此建議參考「稅捐稽徵機關稅務案件協談作業要點」第3點第4款，修正「海關關務案件協談作業要點」第3點，增訂第4款「納稅義務人或受處分人可主動提出案件協談」，如此使納稅義務人與海關雙方權利相對等。如此，當納稅義務人或是其代理人對於海關核定完稅價格，徵納雙方見解不一致時，也可由納稅義務人或其代理人主動發起協談，與海關爭對事實認定、證據之採認或法律關係等事項溝通協談，減少訟源。

---

<sup>70</sup>海關關務案件協談作業要

要點三、協談案件依下列方式產生：

由承辦人員或其課（股）長簽報核准。

復查委員會之決議。

稽徵機關首長交辦。

納稅者權利保護官辦理納稅者權利保護事項，認有必要者。

第二、關稅法並未訂定關於協談作業相關規定，未具正式法源。依「海關關務案件協談作業要點」第 10 點第 2 項敘明「前項經簽報核定或決議和可知協談紀錄，除有下列情形之一者外，海關應儘量遵照協談結果理……。」也就是，海關與納稅義務人或其代理人於協談中所達成之協談結果，除非協談成立是以詐術或其他不正當手段、或是發現新事實或新證據致影響課稅或罰鍰下，海關應「儘量」遵照協談結果辦理，換句話說，依「海關關務案件協談作業要點」所得之協談結果，對於海關、納稅義務人並無拘束力。當海關與納稅義務人因進口貨物完稅價格進行協談，但協談所達成的結果僅供雙方參考，最後因為雙方見解歧異還是進入爭訟階段，即無法達到訂定本要點目的之一「疏減訟源」。因此建議將關務案件協談制度明文規定於關稅法或是其他法律中，一方面使協談結果對雙方發生拘束力，另一方面因協談結果產生拘束力，可以使海關與納稅義務人達成妥協，在進入訴訟程序前即止步、減少租稅訴訟成本。將以上所提出的建議歸納整理如下：

表 5.1 增訂海關關務案件協談作業要點

建議條文	現行條文	理由
海關關務案件協談作業要點 三、協談案件之產生方式： 1.由案件承辦人員簽報單位主管核准。 2.復查委員會之決議。 3.關務長交辦案件。 4.納稅者權利保護官辦理納稅者權利保護事項，認有必要者。	海關關務案件協談作業要點 三、協談案件之產生方式： 1.由案件承辦人員簽報單位主管核准。 2.復查委員會之決議。 3.關務長交辦案件。	增加第 4 款「納稅者權利保護官辦理納稅者權利保護事項，認有必要者。」 現行的關務案件協談發動權則在海關，建議增列「納稅者權利保護官」，使納稅義務人與海關雙方權利相對等。 納稅義務人或是其代理人對於海關核定完稅價格見解不一致時，除海關外也可由納稅義務人或其代

		理人主動發起協談，與海關爭對事實認定、證據之採認或法律關係等事項溝通協談，減少訟源
--	--	---

表 5.2 新增關稅法第 45 條之 1

建議法條	現行法條	理由
關稅法第 47 條之 1 關務案件協談結果具拘束力。	無	<p>新增關稅法第 47 條之 1：「關務案件協談結果具拘束力。」</p> <p>現行依「海關關務案件協談作業要點」所得之協商結果僅為提供雙方之參考，但為了使紛爭盡速達到解決、紓減訟源，應將協商之結果賦予拘束力。</p>

由本文研究和實務工作經驗證明「進口貨物完稅價格」的確對海關和納稅義務人而言都具有重大意義，一方負責國家賦稅的徵收、而另一方負責納稅之義務，因此實務上，納稅義務人和海關經常因進口貨物完稅價格的認定而產生爭議。加之全球貿易的複雜性，進口貨物的價格也牽連著商品類型、交易方式、保險和運輸費用等等，這些變數使得完稅價格的計算不斷產生變異，增加實務作業上進口貨物完稅價格核估的難度。「進口貨物完稅價格」認定的問題在實務上始終存在，極難以避免，因此納稅義務人和海關之間的良好溝通管道非常重要，也需要更完善解決紛爭機制的程序，達到雙贏!



## 參考文獻

### 書籍


1. 陳清秀 (2014),《稅法各論(上)》,增訂4版,元照出版。
2. 陳清秀,(2018)《稅法各論(下)》,修訂2版,元照出版。
3. 柯格鐘,(2021)《稅務小六法》,修訂2版,元照出版。
4. 顏慶章(1989),《揭開 GATT 的面紗-全球貿易的秩序與趨勢》,時報文化出版。
5. 陳明邦(1986),《新關稅估價制度》,凱倫出版社。
6. 蕭富山(1989),《關稅暨貿易總協定-在我國適用之法律問題》,蔚理法律。
7. 李開遠、蕭文雄、莊水吉、李憲佐、張嘉弘(1980),《實用關稅法令彙編-關稅法規上冊》,實用稅務出版社。
8. 蘇石磐(1986),《關稅論》,文笙書局。
9. 陳合良(1980),《關稅估價制度之研究》,中國租稅研究會。
10. 黃松榮(1985),《關稅制度之理論、政策與運作》,三民書局。
11. 劉科(1988),《關稅估價論:從真正起岸價格到交易價格估價制度》,中華徵信所。
12. 朝倉弘教(著),張朝欽(譯)(1990),《世界關稅史》,財政部財稅人員訓練所。
13. 黃立(1991),《關稅貿易總協定論》,黎明文化事業公司。
14. 方宗鑫(2007),《國際貿易法規》,修訂7版,三民。
15. 韓青、高先民、張愷華(編)(2011),《貿易戰爭-500年全球貿易進化史》,聯經。
16. 中華民國關稅協會(編)(2018),《海關行政救濟案例解析》,中華民國關稅協會。
17. 余森林、楊安和(2020),《2020 Incoterms 國貿條規解說》,弘揚圖書。
18. 財政部法制處(編)(2022),《關稅海關緝私法令彙編》,財政部。

19. 嵩信彥（著），財稅人員訓練所財稅日文翻譯小組（譯）（1989），《東京回合談判》，財政部財稅人員訓練所。
20. 關稅評價研究會（著），洪順良（議）（1987），《日本新關稅估價大全》，財政部財稅人員訓練所。
21. 王震宇（2020），《區域貿易協定：理論、發展與實踐》，五南。



#### 期刊論文

1. 陳俊諺（2019），〈關稅估價評析〉，《今日海關》，第 91 期，頁 26-32。
2. 王昭銘、嚴嘉美（2012），〈縱一葦之所如-漫遊關稅估價制度演進史〉，《今日海關》，第 66 期，頁 33-45。
3. 戴欽泉（1977），〈應稅進口貨物完稅價格計算基礎改用離岸價格之可能性〉，《財稅研究》，第 3 期，頁 1-10。
4. 葉雅極（1979），〈我國現行關稅估價制度及實務改進之研究〉，《國立政治大學學報》，第 39 期，頁 309-348。
5. 張偉志（2017），〈海關未盡職權調查義務，不得逕核定完稅價格-臺北高等行政法院 104 年度訴字第 269 號判決〉，《稅務旬刊》，第 2384 期，頁 37-39。
6. 盧世寧（2014），《國際貿易稅捐調整法制之研究-以智慧財產關係人授權為中心》，國立成功大學法律學系博士論文（未出版），台南。
7. 行政院經濟建設委員會（2007），《探討我國海關進口稅則之分類問題與改進解決之道》，載於  
[https://ws.ndc.gov.tw/001/administrator/10/refile/5744/5627/0008633\\_9.pdf](https://ws.ndc.gov.tw/001/administrator/10/refile/5744/5627/0008633_9.pdf)。
8. 安永聯合會計事務所（2021），《歐盟法院裁定免費提供之軟體價格應計入完稅價格》，載於：[https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/zh\\_tw/topics/tax/ey-indirect-tax-newsletter-jan-2021.pdf?download](https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/zh_tw/topics/tax/ey-indirect-tax-newsletter-jan-2021.pdf?download)。
9. 施怡慈（2016），《稅務協談制度法律效力之探討》，國立中正大學法律學系研究所碩士論文（未出版），台北。

- 
10. 嚴嘉美 (2005),《關稅估價研究：論國際機制在我國之實施與檢視》，逢甲大學公共政策研究所論文 (未出版)，台中。
  11. 吳德修 (2006),《關稅估價法律規範之研究-以 WTO 估價協定為中心》，中國文化大學法律學研究所 (未出版)，台北。
  12. 黃正興 (2010),《我國進入 WTO 後關稅估價與爭端解決法制研究》，國立臺灣海洋大學海洋法律研究所 (未出版)，台北。
  13. 許萬相 (1990),《關稅估價的法律研究》，國立政治大學法律研究所 (未出版)，台北。

#### 外文資料

1. World Customs Organization (2014). *Customs Valuation Compendium*. World Customs Organization.



## 附錄

### 壹、進口舊汽車核估作業要點

一、為核估進口舊汽車完稅價格需要，特訂定本要點。

二、核估進口舊汽車之完稅價格，應依進口地海關就實到貨物認定之型式年份 (MODEL YEAR) 及配備等，適用關稅法第二十九條至第三十五條規定辦理。

三、進口舊汽車適用關稅法第三十五條規定核估完稅價格者，依下列順序辦理：

(一) 參酌關稅法第二十九條至第三十四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 J.D.POWER 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、少量車及低折舊之車款不適用本款規定。

(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。

前項第一款所稱在合理範圍內，彈性運用，指下列核估原則：

(一) 同樣貨物：有關同樣貨物必須與進口貨物同時或相近日期輸出之規定，得為彈性之解釋；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；已按關稅法第三十三條及第三十四條規定核定之同樣進口貨物之完稅價格亦得採用之。

(二) 類似貨物：有關類似貨物必須與進口貨物同時或相近日期輸出之規定，得為彈性之解釋；與進口貨物不同輸出國所生產之類似進口貨物，其交易價格亦可作為關稅估價之依據；已按關稅法第三十三條及第三十四條規定核定之類似進口貨物之完稅價格亦得採用之。





(三) 國內銷售價格方法：依關稅法第三十三條第四項規定，貨物應按其輸入之原狀出售之條件得為彈性之解釋；該條第四項規定「九十日」之條件，得為彈性運用。

第一項第二款但書所稱少量車，指每年全世界生產量在一萬輛以下且於我國前一年度銷售量在三百輛以下之車款；所稱低折舊之車款，指同型式年份舊汽車

J.D.POWER 雜誌折舊率為附表一折舊率一半以下之車款。

四、進口舊汽車之折舊年份，以運輸工具進口日所屬之年份起算，其折舊計算方式及折舊率如附表一。

五、D8 進口報單存入保稅倉庫之舊汽車，以 D2 進口報單出倉報運進口時，如係依關稅法第三十五條及本要點規定折舊估價時，其折舊年份應以運輸工具進口日之年份起算。

六、依關稅法第四十九條規定免稅進口之汽車如因轉讓或變更改用途，致與減免關稅之條件或用途不符，應依同法第五十五條第一項規定補稅案件，其完稅價格之核估應按減免關稅之進口貨物補稅辦法第五條規定辦理。其折舊年份以轉讓或變更改用途時所屬之年份起算，折舊率適用附表一規定。

七、走私進口之舊汽車，如係依關稅法第三十五條及本要點折舊估價時，其折舊年份以緝獲日期之年份起算，折舊率適用附表一規定。

八、旅客攜回之國外自用舊汽車，其完稅價格之核估，適用第二點及第三點規定，其折舊計算方式及折舊率如附表二。



## 貳、海關關務案件協談作業要點

一、為確認行政處分所依據之事實或法令規定，提供溝通協談平台，解決徵納雙方見解歧異及使納稅義務人或受處分人（下稱相對人）知悉法律規定，促進行政效率，進而疏減訟源，特訂定本要點。

二、關務案件有下列情形之一者，海關得與相對人協談：

(一) 審查階段中就課稅事實之認定、證據之採認或法律關係雖經調查仍不能確定，而有協談之必要。

(二) 復查或經行政救濟撤銷重核案件，對課稅事實之認定、證據之採認或法律關係，徵納雙方見解歧異。

三、協談案件之產生方式：

(一) 由案件承辦人員簽報單位主管核准。

(二) 復查委員會之決議。

(三) 關務長交辦案件。

四、參與協談之人員：

(一) 海關協談人員由承辦單位指派二人以上人員擔任，但重大案件由關務長核定。

(二) 相對人或其委託之代理人。但代理人不得超過三人，且應於協談時，提出載明授權範圍之委任書。

五、協談地點應於海關設置之協談室或便於交談之海關所轄處所。

六、案件承辦人應將協談日期、地點及協談事項於協談日三日前，以書面通知相對人。

七、海關協談人員進行協談前，應對案情之內容、相關法令及實務詳加瞭解，必要時並應徵詢相關單位意見。

前項人員協談時，應恪遵法令並秉持客觀、審慎之態度及公正原則，對相對人或其代理人詳予解說；對相對人有利之事實及規定，應主動提示，供其參考。

八、相對人或其代理人經通知未到場者，應另訂日期並通知；屆期仍未到場，視為拒絕協談。

九、協談案件應製作協談紀錄，載明下列事項，並由全部協談人員簽章：



(一) 協談之日期、地點及協談人員之姓名、職稱。

(二) 協談要點。

(三) 協談結果。

十、協談紀錄應由案件承辦關員併同原案簽報副關務長核定；如屬復查委員會決議辦理之協談案件，應將協談紀錄併案提復查委員會決議核可

前項經簽報核定或決議核可之協談紀錄，除有下列情形之一者外，海關應儘量遵照協談結果辦理

(一) 協談之成立以詐術或其他不正當方法作成。

(二) 協談成立後，發現新事實或新證據，致影響課稅或罰鍰之增減。

十一、相對人或其代理人陳述之內容雖屬合情、合理，惟囿於規定，未便採行時，應向法規主辦單位建議修正相關法令。

十二、本要點之作業細節，各關得視需要訂定之。