

財政部關務署 105 年度研究報告

# 強化進口人及報關業者履行誠實 正確申報貨名、稅則號別、 完稅價格義務之探討

研究計畫名稱：強化進口人及報關業者履行誠實  
正確申報貨名、稅則號別、完稅價格義務之探討

研究單位：財政部關務署  
基隆關

研究單位：財政部關務署基隆關

研究人員：張邦麟、詹進森、楊慧敏、柯世宗、劉怡伶、  
黃偉政

中華民國 105 年 12 月 20 日

## 目 錄

第一章 緒論.....	1
壹、研究緣起與目的.....	1
貳、研究範圍.....	3
參、研究架構與流程.....	4
第二章 文獻探討.....	8
壹、與海關業務執行相關資料之文獻.....	9
貳、驗估作業與進口貨物通關速度關聯性之文獻... 10	
參、當事人法律上義務之文獻.....	12
第三章 進口貨物通關現況.....	14
壹、進口貨物通關流程.....	14
貳、海關分類估價業務.....	16
參、大陸經濟的崛起-雜貨櫃 .....	22
肆、現行有關進口人及報關業者義務之法律規定... 25	
第四章 進口人及報關業者申報實務爭議.....	26
壹、實務常見貨名申報籠統案例.....	26
貳、稅則號別見解歧異案例.....	30
參、稅則號別判斷錯誤案例.....	34
肆、貨名申報籠統、稅則號別申報錯誤而無合理事 由案例.....	35
伍、未申報貨名且稅則號別申報錯誤案例.....	40
陸、貨名無誤但稅則號別申報錯誤案例.....	41
柒、貨名及稅則號別均申報錯誤案例.....	43
捌、完稅價格審核.....	46
玖、數據分析.....	48
第五章 從依法行政觀點論析申報爭議.....	52
壹、海關職責.....	52
貳、誠實、正確申報義務之規定及違反義務之論處 52	
參、未來修法方向：稅則號別申報錯誤納入處罰.. 59	
肆、上開意見經基隆關以 104 年 11 月 5 日基業一 字第 1041029854 號函，請其他各關表示意	

見，並彙整陳報關務署，結果 如.....	65
伍、小結.....	67
第六章 他山之石及自我實踐.....	79
壹、中國大陸海關進出口商品規範申報目錄介紹..	79
貳、中國大陸申報相關規範.....	82
參、我國研擬之進口貨物應行申報要項.....	84
肆、小結.....	87
第七章 結論與建議.....	88
參考文獻.....	91
附件一 法規摘要.....	93
附件二 中國大陸海關進出口商品規範申報目錄（以第 6101 節為例）.....	105

## 圖目錄

圖 1.1	研究方法.....	6
圖 2.1	100-104 年進口報單份數.....	9
圖 3.1	進口貨物通關流程.....	13
圖 3.2	HS 及其應用.....	16
圖 3.3	進口貨物稅則號別審核作業流程.....	17
圖 3.4	進口貨物價格審核作業流程.....	21
圖 3.5	102-104 年各國進口貨物總值佔全部總值比.....	22
圖 4.1	105 年上半年於基隆關業務一組通關之 CFS 雜貨 報單數.....	49
圖 4.2	105 年上半年於基隆關業務一組通關之 CFS 雜貨 報單價差比.....	49
圖 4.3	105 年上半年於基隆關業務一組通關之 CFS 雜貨 單課徵稅額.....	50
圖 6.1	商品規範申報系統組成關係圖.....	81

## 第一章 緒論

### 壹、研究緣起與目的

臺灣為海島國家，受限於天然資源不足、內需經濟規模有限，以及工廠全球化趨勢影響，國際貿易的蓬勃發展，始終為國家經濟之命脈；而海關，在進出口環節擔負貨物稅捐稽徵、邊境管制及輸出入管理查核之任務，執行是否確切落實，攸關國家安全、環境及國民健康之保護、財政收入之取得、貿易秩序的維護及市場競爭之公平，其價值及重要性不言可喻。

政府機關執行職務，依法行政為基本原則。海關稽徵進口貨物稅捐，除依據關稅法課徵關稅外，另依據其他稅法代徵營業稅、貨物稅、特種貨物及勞務稅、菸酒稅、健康福利捐、推廣貿易服務費，並辦理相關之保稅、退稅業務。執行貨物邊境管制、輸出入管理查核方面，則是依據海關緝私條例查緝走私、逃漏稅，並配合國家施政方針、貿易策略，依各該主管機關法規、輸出入管理措施（即配合簽審機關查核進出口貨物是否符合輸出入許可條件），進行通關貨物之查檢，其對象諸如：農藥、環境用藥、毒性化學物質、廢棄物、醫療器材、人及動物用藥、含藥化妝品、菸酒、電器用品、度量衡、飼料、飼料添加物、食品、食品添加物、大陸物品（MW0、MP1）<sup>1</sup>等，以及較為敏感之含放射性物質、戰略性高科技貨品。

近年來，由於科技更趨發達，貨物不斷推陳出新，在功能、用途、材質上也變化極大，愈具多樣性，集多功能於一體之複合性產品日漸增多；另固有產品增加些許功能、調整部分配方或比例，即

---

<sup>1</sup> MW0 係指大陸物品不准輸入；MP1 係指大陸物品有條件准許輸入。  
[] 內數字為參考文獻序號。

可能改變其屬性，進而造成貨物名稱之變異、稅則號別、稅率之不同，以及邊境管制、輸出入管理查核措施（下稱簽審規定）有別。此類物品，其貨名、屬性之認定、稅則號別之判斷，在海關與報關業者及進出口人間可能有見解上之歧異，因而滋生爭議。

進口貨物應如何歸列稅則號別、核定完稅價格，乃第一線分類估價關員（以下稱分估員）之核心工作，而對貨物作稅則分類、價格核定，亦即係進行事實認定及法規<sup>2</sup>之涵攝。爰此，須先依貨物之特性，釐清其本質究竟為何，然後才能夠歸列其應屬之稅則號別，並核定價格；前提不正確，其判斷自然會發生錯誤。惟具備充分專業能力及研究精神者，可將誤判降至最低，甚至能夠避免；因而，教育訓練在海關實務作業上，亦為重要之一環。

判斷貨物之本質，主要係以其名稱、特徵、屬性、型態、成分、規格、材質、功能、用途、組成結構、工作原理、加工方式等為依據；其中，貨物名稱與稅則號別最具關聯性，且容易判斷。然通關實務上，貨物申報未依據海關進口稅則定義之貨名（DESCRIPTION OF GOODS）具體詳細為之，僅申報學名、俗名、商業名稱等一般性貨名，甚或為籠統難辨貨物本質之申報者所在多有，以致常發生「同物異名」或「同名異物」之情況，造成海關驗估作業之困擾。此外，有部分進口人或報關業者，為規避高稅率、簽審規定或逃避管制，刻意申報錯誤或含混不明確之貨名，甚至不申報貨名，僅申報型號、代碼，並搭配無簽審或管制規定，或較低稅率之不正確稅則號別，導致分估員在審核上一旦有所疏忽，即可能損害國課或造成邊境管制上之漏洞。

民國 83 年貨物通關自動化開始實施後，貨物報關採連線業者與

---

<sup>2</sup> 包含解釋準則、類註、章註、目註、四位碼節名及六位碼目名等。

海關間透過電腦相互傳輸電子資料，電腦自動處理取代文書遞送及人工審核作業，加速了貨物的通關速度；惟通關電腦之效能，無法就貨名與稅則號別作比對，亦無法以貨名作為篩選通關方式及課徵稅費之依據，僅能以稅則號別作為課稅及篩選通關方式之主要依據。由於該作業模式，進出口廠商及報關業者均充分瞭解，造成不肖業者更容易以虛報稅則號別之手段達其偷漏關稅、規避查核或逃避管制之目的，形成貨物通關自動化之負面效應。

長期以來利用虛報稅則號別違章者多未受到處罰，而通關自動化又造成虛報者更容易得逞，利之所趨，進出口人及報關業者自然爭相效尤，虛報稅則號別之違章情形日漸普遍。海關基於職責所在自無法坐視，財政部關務署(以下簡稱關務署；海關名稱經歷多次變更，本研究涉及之海關資料均冠以各該時期之名稱)為維護通關紀律、糾正亂象，曾多次研議如何施以處罰遏止之，最近一次為 104 年 7 月 3 日召開之年度第 4 次業務檢討會，會議決議請基隆關研議稅則號別申報錯誤納入處罰規定之可行性；結果，除基隆關有正反兩面意見外，其他關區皆表示不宜施以處罰。主要理由為，稅則號別之分類屬海關專業領域，不同之分估員，即便經驗豐富，亦可能因個人見解而對相同貨品歸列不同之稅則號別；另關稅法施行細則第 54 條已對「稅則號別顯然錯誤」之認定，加以規範，爰不宜施以處罰。本研究成員認為，貨物通關之申報亂象既亟待解決，而基隆關又有應予處罰之意見，自有以之為對象，深入探討之價值，並就反對意見分析其理由是否妥確、有無盲點，以期建立海關威信、整飭報關紀律。

## 貳、研究範圍

本研究之範圍有四項主題：

- 一、海運進口貨物驗估作業與通關速度的關聯性。
- 二、從實務面探討分估員的困境-以海運進口併裝雜貨櫃為例。
- 三、如何從法律面督促進口人及報關業者履行誠實、正確申報義務。
- 四、有效提昇進口人及報關業者誠實、正確申報貨名、稅則號別及完稅價格意願之方法。

## 參、研究架構與流程

### 一、研究架構

本研究採取系統性的資料文獻蒐集，來源分為三大類，包括「與海關業務執行相關資料」<sup>[1、2]</sup>、「驗估作業與進口貨物通關速度關聯性」<sup>[3、4]</sup>及「當事人法律上義務」之文獻<sup>[5-7]</sup>，並介紹目前進口貨物通關狀況<sup>[8-10]</sup>及現行有關進口人義務之法律規定。本研究除探討分估員於業務執行過程中，可能面臨的爭議外，並分析基隆關業務一組所統計 105 年 1~6 月間，併裝進口雜貨櫃之改列稅則號別、價格增估資料，再從依法行政觀點來研析上述爭議如何妥適處理，並藉由瞭解中國大陸海關編制之「進出口商品規範申報目錄」，進而思考如何以之攻錯，也在臺灣建置一個督促進口人及報關業者履行誠實、正確申報義務的模式，最後歸納結論並提出可行性建議，作為法規修正、實務執行參考或後續研究之用。

本研究架構分成七個章節，內容概述如下：

- 第一章 緒論：說明本研究緣起與目的、研究範圍及研究架構流程。
- 第二章 文獻探討：與本研究最具關聯性的報單審核業務，為分估員所辦理。文件審核（C2）方式通關之貨物，須經歷其書面審核；貨物查驗（C3）方式通關之貨物，並須經歷驗貨員之查驗，驗估人員彼此間，或其等與主管、進口人、報關業

者間，可能會有意見上之出入，以致影響貨物通關，所承受之工作負擔及心理壓力均極大。本章從海關業務執行之相關文獻回顧、驗估人員與進口貨物通關速度關聯性之文獻回顧及當事人義務之文獻回顧三個方向，進行文獻整理，找出可供本研究運用之資料。

第三章 進口貨物通關現況：說明進口貨物通關流程及分估員進口報單審核業務之處理，並引述所涉相關法令及作業規定；另並介紹最讓分估員感到困擾的貨物——來自近年蟬聯對臺貿易進口國第一名——中國大陸之雜貨櫃。

第四章 進口人及報關業者申報實務爭議：海關進口稅則各章節所涉及的貨品分類，屬簡單明確、一般人皆能理解者所在多有，並非均須具備相當專業知識始能判斷。因此，本章介紹基隆關分估員提供之虛報貨名、貨名申報籠統、未申報貨名及稅則號別申報不實案例，並探討實務上如何發掘價格申報異常之狀況。最後透過基隆關業務一組所統計 105 年度 1~6 月併裝進口雜貨櫃之稅號改列增估數據，發想如何強化進口人及報關業者履行誠實、正確申報貨名、稅則號別及完稅價格之義務。

第五章 從依法行政觀點論析申報爭議：雖「海關緝私條例」第 37 條規定虛報貨物名稱、品質、規格……等違法行為，可予以處罰；但進口人或報關業者卻以虛報稅則號別之方式，規避處罰構成要件之成立，致對藉此逃稅、規避簽審或逃避管制者，難以究責。因此，本章將從法律面與實務面探討虛報稅則號別行為發生時，可否由稅則號別與貨名之絕對關係，以類型化方式區別稅則號別申報錯誤之態樣，並分析故意過失

責任，據以判斷申報錯誤態樣中，何種類型屬歸列見解之歧異而不具非難性；何種類型屬歸列之認定錯誤而應導正；何種類型屬虛報違章而應處罰。期望藉由對不同類型之申報錯誤予以適當處置，達到提升通關品質、減輕分估員工作負擔、確保國家稅收的目的，並使貨物邊境管制及及進出口管理之查核得以落實。

第六章 他山之石及自我實踐：為了規範進出口企業申報行為，提高申報品質、加速通關，促進貿易便捷化，本章藉由瞭解中國大陸海關編制之「進出口商品規範申報目錄」，進而思考如何以之攻錯，也在臺灣建置一個督促進口人及報關業者履行誠實、正確申報義務的模式。

第七章 結論與建議：依據前述章節之探討，整理出結論及建議。

## 二、研究流程

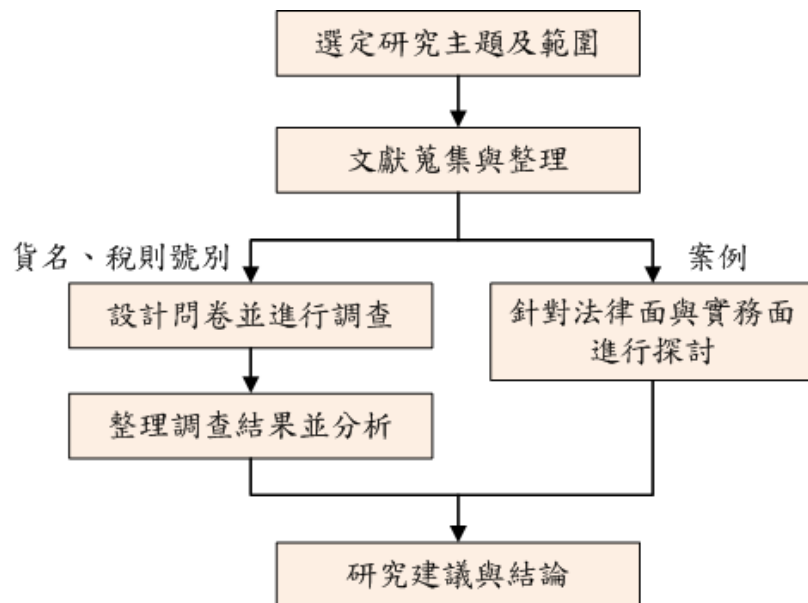


圖 1.1 研究方法

研究流程如圖 1.1 所示，選定研究主題與研究範圍後，先進行相關文獻蒐集，文獻內容主要來自國內各大專院校所發表的學術論文及教科書。進一步設計問卷、作成調查。問卷主題為虛報貨名、

未申報貨名、貨名申報籠統及稅則號別申報錯誤類型，交由基隆關（含所屬各分關）之分估員協助填寫，並將調查結果進行整理與分析；另一方面從法律面與實務面，對案例進行探討，最後提出本研究之結論與建議。

## 第二章 文獻探討

進出口人有誠實申報貨物相關事項之義務；報關業者有正確申報貨名、稅則號別之義務。實務上，海關驗估重心之釐清貨物本質、歸列稅則號別、核估完稅（離岸）價格、協助查核簽審條件等作業，以進口貨物較為繁重，執行上之困擾及所產生之爭議，亦以進口貨物居多，加上誠實、正確申報義務之規範，為進出口通關申報上共通之原則，其爭議亦大同小異，爰本研究之範疇以進口貨物為中心進行探討。

進口貨物通關的整個申報、審核、查驗及徵稅過程，是海關核心業務；若進口人或報關業者未誠實、正確、完整申報其貨物，併檢附依法必須繳驗之文件，或海關查驗估價所需之相關資料，驗估人員基於職責所在，必須加以釐清，最直接地影響，就是貨物的通關時間被拖延。就貿易面而言，時間成本若能降低，商機及競爭力自然隨之提昇；因此，要成就一個開放、公平及透明的通關便捷貿易環境，並能兼顧國家稅捐稽徵、貨物邊境管制及進出口管理查核任務之達成，需進口人及報關業者與海關共同奮力。

基於貨物通關速度與海關驗估作業時間有必然之因果關係，在進口人及報關業者方面，須誠實、正確、完整申報貨物之相關必要事項，海關則須提昇完稅價格審核、稅則號別歸列及貨物查驗之效能；彼此間是否善盡自身義務，相輔相成，即顯得極其重要：進口人及報關業者善盡義務，則海關驗估作業可減少審查項目，效能自會增進，貨物通關速度自可加快。實務上，常見進口人或報關業者要求海關加快通關速度，而其本身對於貨物之申報，卻甚為簡略、籠統、模糊，欠缺海關驗估作業所必須具備之要素，甚至有申報內容不正確或與所附文件矛盾情事。在通關貨物數量品目極其龐雜、

相關作業繁複瑣碎，而海關人力有限之情況下，未善盡誠實、正確申報義務者所投遞之報單會造成驗估作業之遲延，在連帶影響及排擠效應之下，其他貨物通關流程自會受到影響，難以快速。為保障善盡申報義務之進口人及報關業者權益，加快其貨物通關速度，即須以法規明確律定當事人之義務及違反者之效果，以免造成劣幣逐良幣，甚至波及海關遭到誤會。

就此，本章將蒐集到的相關參考文獻整理為三部分：第一部分，為與海關業務執行相關資料之文獻；第二部分，為驗估作業與進口貨物通關速度關聯性之文獻；第三部分，為當事人法律上義務之文獻。

## 壹、與海關業務執行相關資料之文獻

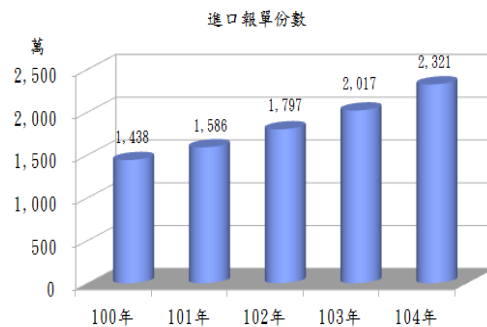


圖 2.1 100-104 年進口報單份數  
(資料來源：關務署統計資料庫查詢系統)

圖 2.1 為 100 年至 104 年進口報單數量統計，從圖表可看出報單數量逐年增加；依據關務署統計資料庫開放數據顯示，104 年進口報單總數已逾 2,300 萬份，平均每月 191 萬 6 千份、每日 6 萬 3 千份。在業務量持續增加，人力卻未能相對補充的情況下，報單之審核勢必須藉助電腦端之專家系統處理。因此，如何讓專家系統更具智慧而足以作細密的判斷，於通關資料傳輸之不同階段（艙單階段及報單階段）第一時間，能進行有效地風險控管，挑出有規避簽

審、逃避管制或走私漏稅企圖之可疑貨物，比方；貨物名稱或稅則號別可疑者；數量與重量彼此間或其等與面積、體積、材積、容量等規格間有矛盾者；價格顯然異常者。以便讓有限的人力能去做深入的查核，諸如：港區碼頭稽查、貨棧、貨櫃站巡視、貨櫃 X 光儀器檢查、機動機核小組抽核、分估員就文件作深度審查、驗貨員就貨物為確實查驗等，俾落實稅捐稽徵、查緝走私及貨物邊境管制、進出口管理查核之任務。

海關出口貨物分類上，謝宗道<sup>[1]</sup>於 2004 年提出一個改良式的詞庫比對演算法，該演算法利用「類別優先性」及「允許多重分類」的概念，來提昇資料庫分類系統的精確率，並藉由稅則與貨名分類實驗得到驗證，可應用於專家系統在以英文字串描述貨物內容為主的通關資訊中，作快速且有效之貨名對應稅則檢查。「類別優先性」主要是透過關鍵字設定不同的優先性；例如海關進口稅則第 94 章為「傢俱」，第 44 章為「木製品」，若貨物名稱包含有「Wood/furniture」時，在稅則分類上應將該貨物歸入第 94 章而非第 44 章，因此可將關鍵字「furniture」設定為比「Wood」更具優先性。至於「允許多重分類」概念，主要是藉由將經常發生稅則分類錯誤之資料，篩選出容易造成分類錯誤之關鍵字，並建立詞庫，爾後在進行資料分類時，即可先將符合該詞庫之內容刪去，利用剩餘資料結合前述「類別優先性」演算法，達到分類效果。

## 貳、驗估作業與進口貨物通關速度關聯性之文獻

表 2.1 是 104 年 1~12 月海關進口貨物平均通關時間統計，其中「狹義通關時間」是指從海關收受報單至貨物放行時間（不含快遞貨物簡易申報單）。此段流程僅包含海關內部作業，並未從船隻繫泊港口卸下貨物開始，計算至收貨人完稅提領貨物為止之時間總

和。因此，進口人實際上所感受到的廣義通關時間，會較狹義通關時間為長。廣義的通關時間另外涉及到搬運、倉儲、文件作業及報關等所花費時間，其等並未全然在海關掌控中。舉例來說，進口人因故未能即時提供委任書給報關業者導致無法收單，那麼這段等待委任書至連線收單的時間，會被計至廣義的通關時間。

表 2.1 104 年進口貨物平均通關時間統計

	報單類別	海運	空運
狹義通關時間	C1	0.59 秒	0.14 秒
	C2	1 時 28 分	33 分
	C3	9 時 10 分	42 分
	平均	56 分	6 分

(資料來源：關務署統計資料庫查詢系統)

高丁財<sup>[3]</sup>於 2013 年以問卷調查之研究方式，結合報關業者及海關驗估人員意見，歸納出幾項可提昇通關速度之建議，包括驗估工作應優先考量依專長分配相關之稅則章節，及由工作態度積極、英文程度較佳之人員擔任驗估工作，另並藉由設置驗估作業規定彙編查詢資料庫、稅則重點查詢資料庫、驗貨重點資料庫、價格資料庫，以及透過小組學習方式與師徒制，強化驗估經驗交流與傳承，促進專業知識養成。

蔡宗哲<sup>[4]</sup>於 2012 年以問卷調查之研究方式，整理出驗貨員及分估員之相關風險，其中驗貨員主要壓力來源包括「產地認證」、「偽標仿冒」、「人力不足」等；分估員主要壓力來源則包括「稅則認定」、「大陸未開放物品認定」、「價格審核爭議」、「檢附文件爭議」、「法規引用不當」、「陳情關說」等。當關員面臨這些爭議或風險時，為求審慎，在驗估作業上就會更加小心、仔細，也因而影響通關速度。

## 參、當事人法律上義務之文獻

黃紀荃<sup>[5]</sup>於 2007 年以海關緝私條例為中心，探討關務行政調查程序中當事人協力義務，整理出海關行政環境八大特殊背景<sup>3</sup>，強化關務行政調查程序上當事人協力義務，並透過實務見解與司法院大法官會議對於海關緝私條例所為解釋，再舉出實務所遭遇之困境，探究義務基礎；同時，以美國事後稽核程序上「守法服從 (Informed Compliance)」及「責任分擔 (Shared Responsibility)」精神為例，說明當事人協力義務之精神與重要性。

劉興國<sup>[6]</sup>於 2008 年藉由分析美國之海關現代化法，對國際貿易進口業者之合理注意義務規定與美國法院及海關之實踐情形，探討如何界定業者之過失行為。美國海關及海關現代化法，主要係採取與京都公約所建議之業者合理注意義務標準<sup>4</sup>，在過失責任之認定上，藉由設定一套關於合理注意義務之具體標準，供業者自我檢視是否善盡注意義務，亦提供海關及法院具體認定過失之標準；另一方面，並藉由比較法，探討我國對於進口商之注意義務認定，並給予以下建議：1. 明文將進口業者之主觀條件納入相關立法、2. 建立我國進口商之具體注意義務標準、3. 區分進口商過失認定標準、4. 實踐風險管理之風險承擔、5. 允許業者更正申報錯誤之文件。

---

<sup>3</sup> 八大特殊背景分別為：一、進出口通關程序以迅速為首要；二、關務行政調查程序目的不以發現客觀真實為必要；三、海關扮演國家大門看守者之角色；四、基於公益之低妥協性要求；五、我國海關並無司法警察權；六、關務行政處分所依據之資料全為進出口人所掌握；七、關稅領域內利益維護之考量；八、外交困境與國際貿易。

<sup>4</sup> 京都公約建議各國海關應實行風險管理措施，藉以分析進口貨物之風險程度並與予以適當之查核；另外對於進口商非因故意而違法之行為，原則上予以除罪化，進口商在非因故意所為之違法行為，若涉及稅則，僅須負擔補齊稅額之責任，對於其他非故意之行為，應予免罰，俾減輕進口商在國際貿易進口貨物之責任。

### 第三章 進口貨物通關現況

#### 壹、進口貨物通關流程<sup>[9、10]</sup>

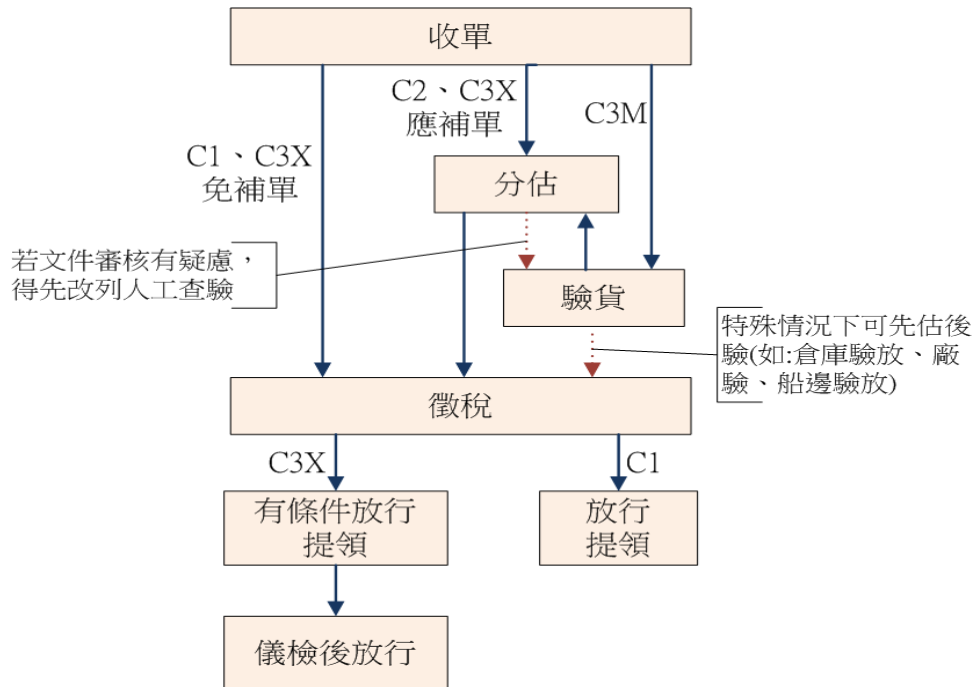


圖 3.1 進口貨物通關流程

現行進口貨物通關流程分為五個階段，三種通關方式（如圖 3.1 之進口貨物通關流程）。進口貨物經投單報關後，通關的五個階段依序為收單、查驗、分類估價、徵稅、放行；三種通關方式分別為：一、免審免驗通關：免審書面文件免驗貨物放行（代碼：C1）；二、文件審核通關：審核書面文件免驗貨物放行（代碼：C2）；三、貨物查驗通關：查驗貨物及審核書面文件放行（代碼：C3）。C1 通關流程分為一般 C1 及 C3X 免補單。一般 C1 報單僅由電腦處理，經收單、電腦審核、徵稅後，通關完成、自動放行；C3X 免補單雖屬 C1 通關流程，惟該報單經抽中須接受 X 光儀器查驗，故貨物在放行前須完成 X 光儀器掃瞄（屬有條件放行）。查驗無異常者，即予放行，完成通關程序，等待提領；反之，則更改通關方式為 C3，變成應審應驗通關，須進行人工查驗（C3M）。

C2 通關流程分為一般 C2 與 C3X 應補單。一般 C2 報單須經分估員對書面文件作審查，審核完成後，若無須進一步查驗貨物，即可徵稅放行，完成通關。C3X 應補單與一般 C2 之差別，在於該報單經抽中須接受 X 光儀器查驗，故在完成書面審查、徵稅後，其貨物尚須完成 X 光儀器掃瞄，無異常者，予以放行，完成通關程序；反之，則更改通關方式為 C3，進行人工查驗（C3M）。C2 報單審查時，若有貨名申報籠統，或是未申報貨名，僅申報貨物型號、料號、產品代號、商品名稱、俗名等，致無法確定實際貨物之本質，分估員難以進行審核，即得依據關稅法第 17 條第 1 項及關稅法施行細則第 7 條第 1 項規定，要求進口人提供查驗估價所需之「其他進口必須具備之有關文件」，例如：型錄、說明書、仿單、圖樣、成分表、製程說明等文件或照片。

C3 通關流程須經人工查驗貨物及審查書面文件。一般情形，皆為先查驗後分估；但某些特殊情況也可先分估後查驗，例如：進口人申請廠驗、船邊驗放、倉庫驗放。在此情況下，貨物經查驗認無異狀者，報單無須再送回分估員。反之，如認有異狀，報單即須送回分估員，重新審核貨名及稅則稅率。

本研究主要在探討強化進口人及報關業者履行誠實、正確申報貨名、稅則號別、完稅價格之義務。因此，對照上一章表 2.1，要觀察的並不是 C1 電腦處理的通關時間，因為不管是海運或空運，C1 通關時間都是以秒來顯示，雖通關非常快速，然那也只是代表電腦發送一連串訊息的速度很快，並無法顯示專家系統風險控管的能力。所要探討者，乃 C2 和 C3 報單的通關速度，即何種因素會影響關員的判斷以及放行的時間？是否有提升的空間？

海運和空運的主要差別，在於海運貨櫃大，裝的貨多。有些進

口人的貨物較少，並未使用到整只貨櫃，就會和其他進口人的貨物併裝在同一個櫃子，稱為併櫃（Container Freight Station, CFS）；另一種則是進口人單獨使用一個貨櫃裝運貨物，稱為整櫃（Container Yard, CY）。本研究將重點放在海運進口貨物探討，根據表 3.1 的資料，海運 C2 報單的平均通關時間為 1 小時 28 分，其中連線收單與徵稅放行的時間佔少數，多數時間仍掌握在分估員審核文件上，究竟是何原因造成分估員要花如此久之時間才能完成初核？將先介紹海關的分類估價業務後，再進一步分析原因。

## 貳、海關分類估價業務

分類估價指的是稅則分類（classification）及計算貨物之完稅價格，亦是 C2 與 C3 通關流程中的核心。進口貨物之分類估價作業，除了審查其應歸屬之正確稅則號別、核定完稅價格外，並須核對其應檢附之簽審文件，如：輸入許可證、檢驗、檢疫合格證……等，最後依所對應之稅則號別稅率，與核定之完稅價格計算出應納稅額，據以核發稅單<sup>5</sup>，完成分類估價流程。審核時若發現涉有虛報漏稅、規避簽審、逃避管制或不具備輸入條件等情事，則須繕製關務違章報告或緝私報告，依法論處，必要時通知貿易主管機關或事業主管機關。

依關稅法第 18 條第 1 項、第 2 項規定，為加速進口貨物通關，海關得按納稅義務人應申報之事項，先行徵稅驗放，事後再加審查。若未經先行徵稅驗放，且海關無法即時核定其應納關稅時，也可依納稅義務人之申請，准其繳納相當金額之保證金，先行驗放，

---

<sup>5</sup> 自 2005 年「便捷貿 e 網」建置完成後，業將簽審單證比對作業回歸簽審機關執行，對於已經納入便捷化之簽審機關，海關不再進行簽審文件之書面審核，而是憑各簽審機關單證比對回覆訊息進行通關作業，又「關港貿單一窗口」建置後，「便捷貿 e 網」之平台已移至「關港貿單一窗口」。

事後再由海關審查；惟須於貨物放行之翌日起 6 個月內核定其應納稅額，屆期視為依納稅義務人之申報核定應納稅額。這種「先放後核」的通關方式有效地縮短進口貨物通關時間，貨物在未涉管制或有違章虛報之情況下，可先由進口人提領，確保貨物的有效性與價值，同時海關仍可在 6 個月內核定應納稅額，確保國課。

### 一、稅則分類

稅則分類是為確定進口貨物適用何種稅率（從價稅）或單位稅額（從量稅）。為順應國際貿易的全球化及自由化，我國自民國 78 年起便採用世界關務組織（World Customs Organization, WCO）制訂之「國際商品統一分類制度」（The Harmonized Commodity Description and Coding System, 以下簡稱 HS）作為稅則分類之依據。HS 2012 年版之架構內容，共分 21 類、97 章（第 77 章為空章）、1224 節（4 位碼）及 5212 目（6 位碼），目前包括 HS 公約 151 締約國，計有 200 個以上的國家及關稅聯盟採用 HS 分類制度，幾乎涵蓋所有的國際貿易，可以說 HS 已是國際貨品分類的一種「標準語言」。

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
章 Chapter		節 Heading		目 Subheading		款 Division		項 Item		檢查碼
HS號別										
海關稅則號別										
輸出入貨品分類號列										

圖 3.2 HS 及其應用

圖 3.2 為 HS 及其應用說明。前 6 位碼稱為 HS 號別（HS Code），為國際通用；而我國海關為課稅目的，進口稅率依 8 位碼配置，稱為稅則號別（Tariff No.），用以區隔不同稅率之貨品；另經濟部國際貿易局為便於貿易管理及統計，採用 10 位碼，稱為輸

出入貨品分類號列 (C C C Code)，並於 10 位碼之後增加一個邏輯檢查號碼，合計 11 位碼。我國將海關進口稅則與輸出入貨品分類表合併編撰為「中華民國海關進口稅則」及「中華民國海關輸出入貨品分類表」合訂本（以下簡稱稅則本）。又，進口貨物之通關，係採申報及查驗制度，進口人於報關時應依其查明進口貨物之正確貨品分類號列及稅率，並填列 11 位碼於進口報單。

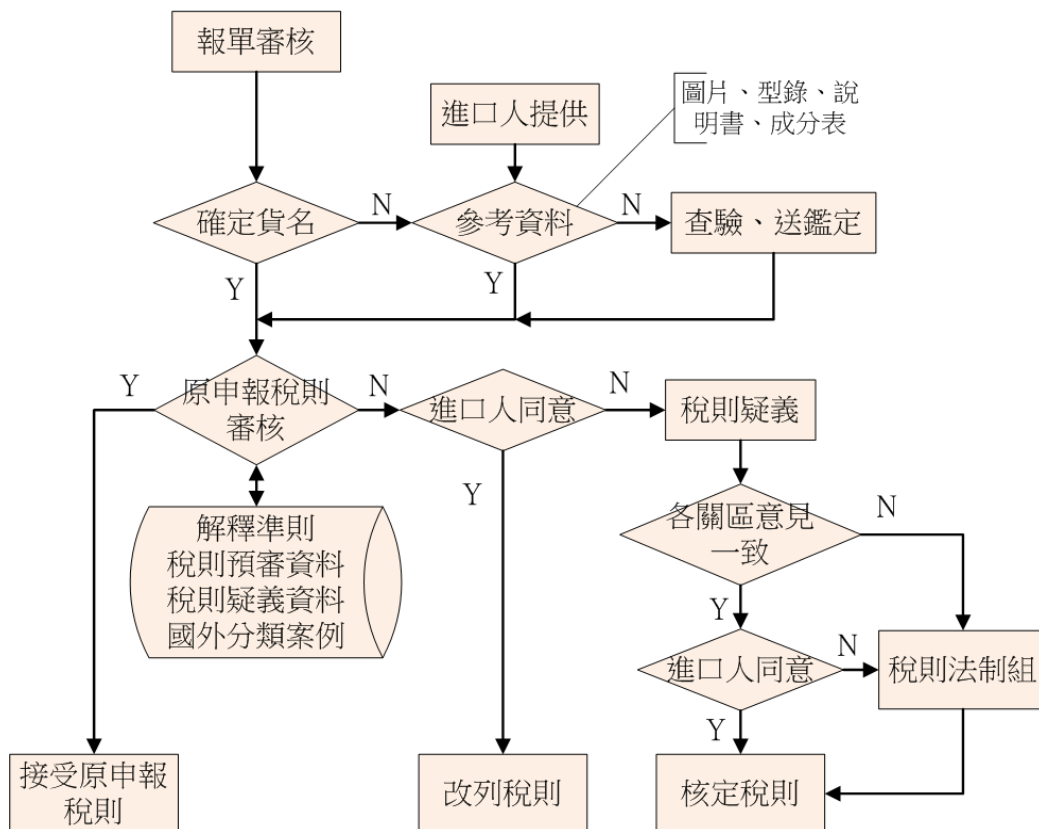


圖 3.3 進口貨物稅則號別審核作業流程

圖 3.3 為分估員對進口報單申報進行稅則號別審核之流程圖。稅則號別審核最重要的工作是確認貨名，稅則號別所對應的貨名和來貨的申報貨名未必相同，某些稅則號別甚至必須依其材質、成分、規格、容量、功能及用途等特性，方能作成正確的歸類。舉例來說，進口人若在報單貨名欄申報「洗衣機」，對應到稅則本上是在第 8450 節；不過第 8450 節下第 8450.1 目「其容量為乾衣不超過

10kg 者」，依序又區分「全自動」、「其他附有離心脫水槽」及「其他」洗衣機。貨物名稱只申報「洗衣機」，雖一般民眾都能夠了解，但其未申報乾衣容量、是否全自動等相關細節，分估員在稅則稅率的歸類上並無法據以判斷；因此，圖 3.3 中報單審核之「確定貨名」，是指依稅則本上稅則號別對應的貨名(DESCRIPTION OF GOODS—包含貨物細節之描述)認定來貨之本質。

進行審核作業時，若分估員無法確定貨名，就須依據進口人提供之型錄、說明書、成分表、圖片……等資料，始能進行判斷。若進口人因某些原因無法提供，或是分估員對其所提供之資料仍有疑慮，就須由驗貨員對來貨進行查驗、取樣、送化驗、送權威機構鑑定等程序。貨名一經確認，且原申報稅則號別也適當，稅則號別審核程序即完成。若分估員認為原申報之稅則號別不適當，而進口人同意按分估員變更稅則號別之意見改列時，稅則號別審核程序完成；惟若進口人不同意分估員變更稅則號別之意見，依據基隆關進口貨物稅則號別審核作業參考事項，分估員應擬具變更稅則號別簽註，電傳其他通關單位（業務一組、五堵、六堵及桃園分關）表示意見；各通關單位意見一致時，即通知進口人/報關業者擬更改之稅則號別，如其無異議，即認稅則分類確定，審核程序完成。

進口人急於提貨而審核作業尚未完成時，分估員於取足貨樣或貨品相關文件資料後，得准其依關稅法第 18 條規定先行押放，事後再繕具稅則疑問及解答函報請關務署稅則法制組釋示，並依據關務署稅則法制組進口稅則分類疑問及解答作業規定，將稅則疑問及解答函先行分送其他各關簽注意見，並予以整合。如各關分類見解一致，得依整合意見自行解答，免送關務署稅則法制組。進口人如不服提案關整合之進口稅則分類疑問及解答，而提起行政救濟，則可

報請關務署稅則法制組釋示，經其釋明稅則號別後，稅則號別審核程序即結束。

## 二、關稅估價<sup>[8]</sup>

海關為徵收正確且公平之關稅，除要判定進口貨物的稅則號別，也需核估其「完稅價格」(duty-paying value, DPV)。價格是商品價值的貨幣表現，市場供需情形，或時間、地點、數量、品質……等條件不同，都會直接或間接影響商品價格。亦即，相同貨品在不同交易條件或時空環境下，可能產生不同的交易價格。海關之估價，就是對進口商品的價值作評定及確認，目的在建立一套客觀合理之規則，徵收正確且公平的關稅。

我國關稅估價規範，主要係參照 WTO 估價協定架構制訂。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。亦即，進口貨物有交易價格時，應按其交易價格作為核估完稅價格之基礎；惟交易價格並非即等於完稅價格，同條第 2 項規定，前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格。進口貨物之實付或應付價格，如未計入下列費用者，應將其計入完稅價格：一、由買方負擔之佣金、手續費、容器及包裝費用。二、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：（一）組成該進口貨物之原材料、零組件及其類似品。（二）生產該進口貨物所需之工具、鑄模、模型及其類似品。（三）生產該進口貨物所消耗之材料。（四）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。三、依交易條件由買方支付之權利金及報酬。四、買方使用或處分進口貨物，實付或應付賣方之金額。五、運至輸入口岸之運費、裝卸費及搬運費。六、保險

費。

國際貿易上最常見之貨物交易條件為離岸價格 (FREE ON BOARD; FOB) 及起岸價格 (COST, INSURANCE, FREIGHT; C. I. F. )。海關緝私條例亦以之貨物價格之標準，該條例第 5 條規定：「依本條例所處罰鍰以貨價為準者，進口貨物按完稅價格計算，出口貨物按離岸價格計算。」而離岸價格之交易條件，係指賣方將貨物裝載於輸出港之船舶上，當貨物通過船舶欄杆時，其責任即告完成，買方開始承擔所有費用及貨物毀損或滅失之風險。若賣方在交貨時，貨物不慎在越過船舷後掉落甲板以致受損，此時也應認為賣方已完成交貨；反之，若貨物並未越過船舷而落入海中，則應認為賣方尚未完成交貨。起岸價格則係離岸價格加上將貨運送至目的港所需運費、裝卸費、搬運費及購買運輸途中遭受毀損或滅失風險保險所支付之保險費。依上述關稅法第 29 條規定，我國進口貨物完稅價格之估價基準是採用起岸價格 (C. I. F. )。

圖 3.4 為進口貨物價格審核作業流程。如遇無交易價格情形（例如：無償贈與、租賃、參展），或其交易價格不能作為計算完稅價格之依據（例如：關稅法第 29 條第 3 項規定，依第 2 項規定應計入完稅價格者，無客觀及可計量之資料者，視為無法按該條規定核估其完稅價格；第 30 條規定，買方對進口貨物之使用或處分受有限制；進口貨物之交易附有條件，致其價格無法核定；依交易條件買方使用或處分部分收益應歸賣方，而其金額不明確；買、賣雙方具有特殊關係，致影響交易價格者，不得作為計算完稅價格之根據）時，則應按同樣貨物之交易價格（關稅法第 31 條）、類似貨物之交易價格（關稅法第 32 條）、國內銷售價格（關稅法第 33 條）、計算價格（關稅法第 34 條）及以合理方法所核定價格（關稅

法第 35 條) 之順序核估。另關稅法第 33 條第 2 項規定，海關得依納稅義務人請求，變更國內銷售價格及計算價格之適用順序。

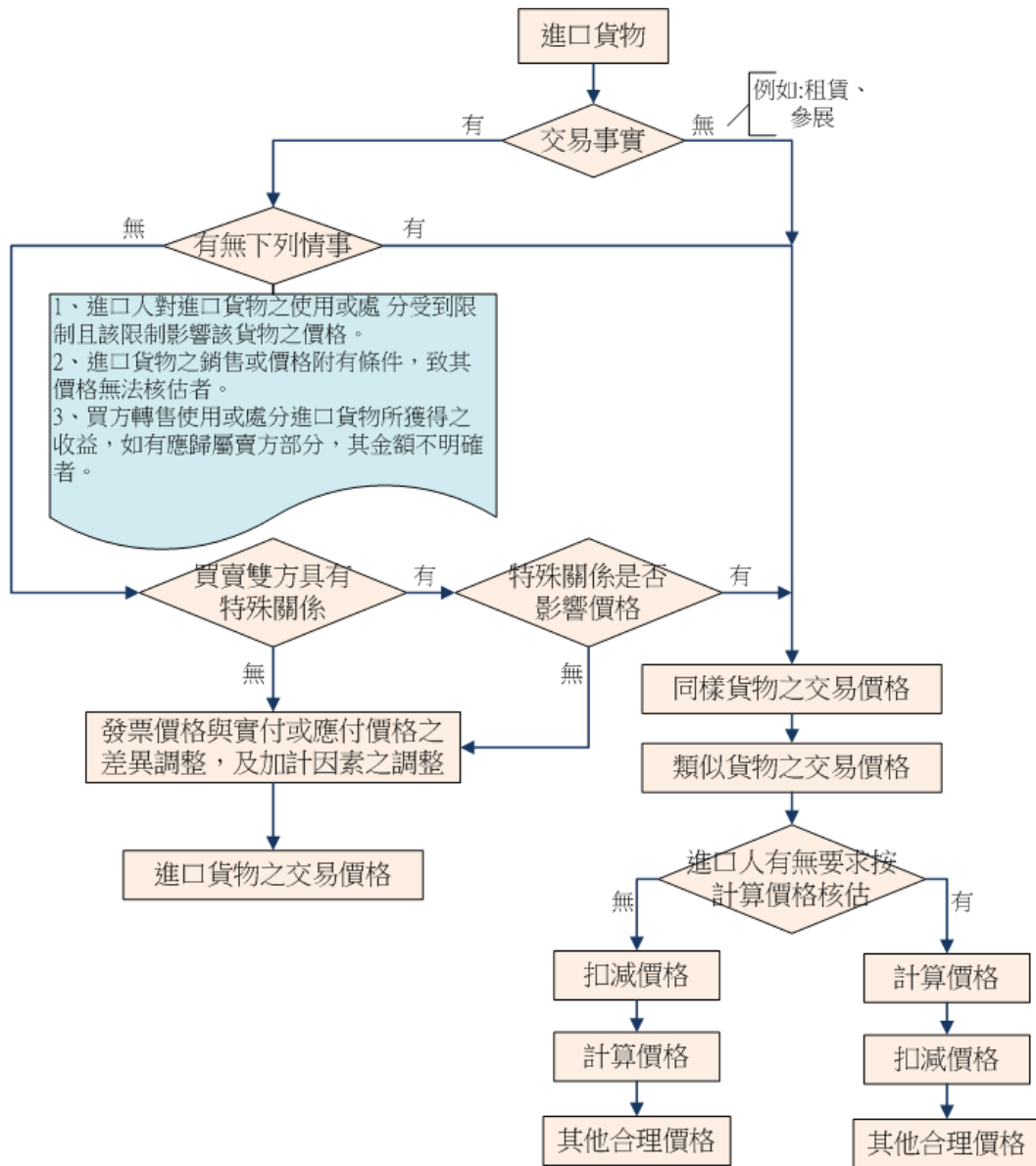


圖 3.4 進口貨物價格審核作業流程

### 參、大陸經濟的崛起-雜貨櫃

中國大陸在經濟發展過程中，一直扮演各國企業的亞洲製造工廠角色，藉由代工生產與製造，不斷吸收現代化產品製造的技術，在近十年內，中國大陸開始從模仿走向設計研發，陸續擁有眾多自有品牌，當世界各國經濟景氣開始走下坡，產品開發首要目的都在講求如何「Cost Down」時，中國大陸製造的貨物，儘管品質尚無法達到頂

尖，仍能以低廉的價格在一般品質貨物中，占有出口貿易的優勢。

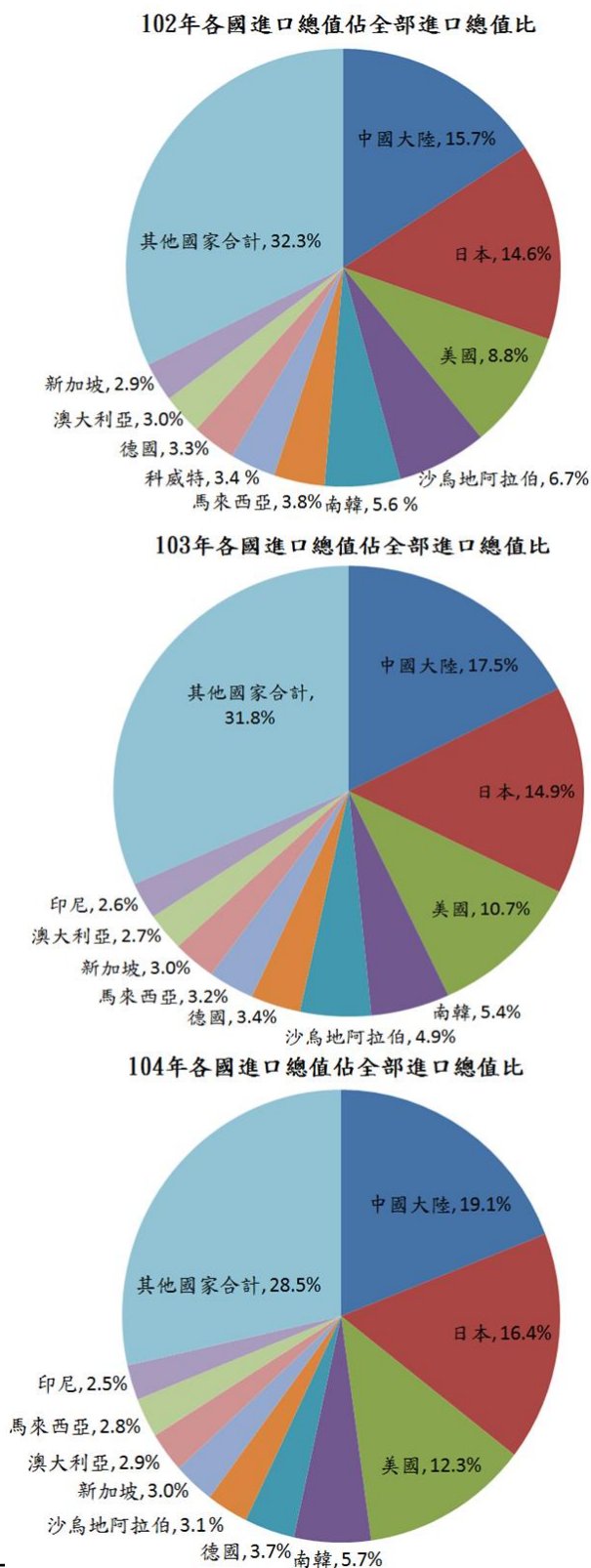


圖 3.5 102-104 年各國進口貨物總值佔全部總值比

(資料來源：關務署統計資料庫查詢系統)

圖 3.5 為 102 至 104 年各國進口貨物總值佔全部進口總值比。

由該圖可以看出臺灣進口貿易前三大國家依序為中國大陸、日本及美國，其中又以中國大陸的比例最高，且逐年上升。

臺灣與中國大陸間僅有臺灣海峽一水之隔，「距離短」加上「取得產品成本低」，對缺乏資源的臺灣來說，中國大陸自然是一個好鄰居。2009 年是兩岸貿易成長的關鍵年，為了促進兩岸經濟合作，當年臺灣開始推動兩岸經濟合作架構協議，並於 2010 年正式簽署「兩岸經濟合作架構協議（Economic Cooperation Framework Agreement, ECFA）」<sup>6</sup>。之後，隨著互惠清單陸續擴大，適用第二欄優惠稅率的貨品分類號列逐漸增加，中國大陸對臺灣的進口貿易額也逐年攀升。

除了 ECFA 加速兩岸經濟往來外，電子商務的發展也扮演重要的媒介。以前購買外國產品必須透過取得產品代理權的國內進口商，或是藉由跑單幫方式代購，前者購買成本高，但提供售後服務；後者購買成本低，但無售後服務，且發生消費糾紛時不容易解決，二者各有優劣。新型態的電子商務，是藉網路交易平台結合銀行電子貨幣收付服務，提供消費者直接下單訂購國外產品，並經由交易平台提供第三方支付保障交易程序，不但取代傳統「面對面」交易方式，也不需在銀行開設帳戶，有效提高買賣雙方的便利性，讓消費者有更透明且公正的交易選項<sup>6</sup>，也能符合一般消費者「我沒有想要買很多，但又想要以便宜的價格買到產品」的心態。

在電子商務快速發展下，傳統併裝貨物的報關模式也在國際貿

---

<sup>6</sup> 「第三方支付」是指電子商務企業或是具實力及信用保障的獨立機構，與銀行訂定契約，建立一個中立的支付平台，提供與銀行支付結算系統介面，為線上購物者提供資金劃撥的通路及服務之網路支付模式。在交易過程中，買方選購商品，並使用第三方支付平台提供的帳戶進行貨款支付，再由第三方平台通知賣家貨款到帳，要求進行發貨，買方在收到貨品確認無誤後，第三方再將款項轉至賣家帳戶，完成交易。（資料來源：財經百科-MoneyDJ 理財網）

易體系中，悄悄又快速地發生改變。以往，併裝貨物經國內廠商下單後，國外廠商將貨物交由出口商辦理出口報關，運抵後再由進口商各自報關。現今，位居貿易體系中擔任貨物運送的物流業者（常兼有報關業者身分），開始與進口商合作，並接受其委託，一併辦理貨物運送、報關、繳稅及提貨等事項。若同時接受多家進口商委託，物流業者以自己名義向海關申報進口報單，不僅可以隱匿實際進口商的身分，並可替該商節省報關費用，該商也不須親自到貨櫃站辦理提貨，省時、省錢又省力。基於此些誘因，促使物流業者代辦進口貨物之模式逐漸興盛，造成以一人名義報關、實則眾多貨主之雜貨櫃興起。

#### **肆、現行有關進口人及報關業者義務之法律規定**

現行與進口人、報關業者相關之法律規範主要為關稅法、關稅法施行細則、海關緝私條例、臺灣地區與大陸地區人民關係條例、臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法、進出口報單申報事項更正作業辦法、貨物通關自動化實施辦法及報關業設置管理辦法等，上述法規摘錄關於進口人與報關業者義務規範相關部分，併本研究涉及之其他法規，置於附件一，後續章節將根據實務案例與現行法律規定進行綜合討論。

## 第四章 進口人及報關業者申報實務爭議

進口報單依據海關進口稅則應填列之貨名，並非屬概括性或日常生活上、交易習慣上之名稱，須係包含名稱與其他能夠據以確認貨物本質的必要特徵及細節，諸如：名稱、特徵、屬性、型態、成分、規格、材質、用途、功能、組成結構、工作原理、加工方式等；關於此點，從海關進口稅則「貨名」之英文名詞——「Description of goods」（貨物的描述），即可了解。惟完整之貨名，不但字元多，且基本邏輯檢核上具有相當之難度；因此，貨物通關自動化實施後，因電腦系統並不具備由貨名判斷其稅則號別及稅率是否正確之功能，造成不肖業者藉申報籠統、不實之貨名及不正確之稅則號別，以偷漏稅捐、規避簽審（檢驗、檢疫及輸入許可之簽審）或逃避管制等情，已於第一章詳述。此外，併裝櫃雜貨之申報，因數量龐大、品目繁多，一一詳實申報耗時費力，爰常有未申報貨物應具備之細節情事，以致海關就該籠統貨名難以確認貨物之屬性、本質，或判斷有無完稅價格顯然低報情事，無法在進口人補正資料或提出說明前完成驗估作業，延誤貨物之通關。本研究藉由問卷調查方式，請基隆關分估員提供實務常見之稅則號別見解歧異、貨名申報籠統及稅則號別申報錯誤案例，予以類型化，俾研議督促進口人、報關業者誠實、正確申報之對策。

### 壹、實務常見貨名申報籠統案例

探討貨名申報籠統案例之重點，在於探求分估員審核報單貨名時，能否逕就其應歸屬之稅則號別明確認定，表 4.1.1-4.1.6 彙整具代表性之貨名申報籠統案例。

表 4.1.1 案例一/工作原理未具體申報之貨物

原申報貨名	暖氣機
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	一、7321.81.00.00-0「其他鋼鐵製家用器具，氣體燃料或氣體與其他燃料兩用者」，稅率 6.8%，輸入規定 C02。 二、7321.82.00.00-9「其他鋼鐵製家用器具，液體燃料用者」，稅率 6.8%，輸入規定 NIL。 三、8516.29.90.90-0「其他空間電加熱器」，稅率 5%，輸入規定 C02。
問題分析	暖氣機之發熱源有燃油、燃氣及電暖式等，如能申報其為何種發熱式，即可迅速、正確歸列稅則，並審核完所報稅價格是否合理。

表 4.1.2 案例二/工作原理、規格未具體申報之貨物

原申報貨名	Fork-lift trucks/叉舉車
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	一、8427.10.11.00-4「電動叉舉車，不超過 3.5 公噸者」，稅率 10%，輸入規定 NIL。 二、8427.10.12.00-3「電動叉舉車，超過 3.5 公噸者」，稅率 8%，輸入規定 NIL。 三、8427.20.11.00-2「其他叉舉車，不超過 3.5 公噸者」，稅率 10%，輸入規定 NIL。 四、8427.20.12.00-1「其他叉舉車，超過 3.5 公噸者」，稅率 8%，輸入規定 NIL。
問題分析	一、叉舉車依據其動力來源及負重能力而分屬不同稅則號別，如貨名未申報清楚則須進一步請廠商提供型錄而遲延通關時間。 二、動力來源、規格，如明確申報：Electric Fork-lift trucks (Load Capacity：4,000-5,000 KG)，即可迅速、正確歸列稅則。

表 4.1.3 案例三/工作原理、操作方式未具體申報之貨物

原申報貨名	Mower/割草機
可能歸列 C C C Code	一、第 8433 節「割草機」，稅率 FREE，輸入規定 NIL。

或稅則號別	二、第 8467 節「手提工具，氣動、液壓或裝有電力或非電力之原動機」。
問題分析	<p>一、割草機雖在第 8433 節有明確節名可歸類，惟 HS 註解對稅則第 8433 節之詮釋中，已排除輕便型機器（手持式割草機），且稅則預審及稅則疑義案例，亦有明確分類意旨。如貨名明確申報：割草機(非手持式)、手持式割草機，則稅則認定較無疑慮。</p> <p>二、附有牽引車之割草機應分別歸列，即牽引車歸入第 8701 節「曳引機」，割草機歸入第 8433 節。</p>

表 4.1.4 案例四/用途、規格未具體申報之貨物

原申報貨名	Motor/馬達
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	<p>一、第 8501 節「電動機及發電機（發電機組除外）」。</p> <p>二、第 8511.40 目「起動馬達及起動發電兩用機」。</p>
問題分析	<p>一、馬達係依其電性規格（交流或直流、單相或多相、輸出功率……等）來作稅則歸類，貨名若僅申報「馬達」，尚無法歸類稅則，須要求進口人提供型錄或查驗取樣，影響通關速度。如明確申報其規格：馬達（單相直流 110V、22W）……等，則稅則認定較無疑慮。</p> <p>二、若來貨係用於各種內燃機（引擎）啟動者，應歸入稅則第 8511.40 目。</p>

表 4.1.5 案例五/主要功能判斷不易之貨物

原申報貨名	多功能行車記錄器
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	<p>一、8525.80.90.90-5「其他影像攝錄機」，稅率 3.7%，輸入規定 NIL。</p> <p>二、8526.91.90.00-0「其他無線電航行輔助器具」，稅率 FREE，輸入規定 C02、602。</p> <p>三、8512.30.00.00-9「（機動車輛）音響信號設備」，稅率.5%，輸入規定 NIL。</p>
問題分析	一、來貨根據檢附資料，係整合 GPS 衛星導航、聲控導航、固定測速照相提醒、行車記錄器等功能之四合

	<p>一行車記錄導航機。參酌美國、歐盟類似貨品分類案例，宜以無線電航行輔助器具為其主要功能，依據稅則第 16 類類註 3 規定，歸列稅則號別第 8526.91.90 號</p> <p>二、來貨申報商品名，無法就此作稅則分類，須憑據型錄資料，藉由稅則之解釋才能認定。</p>
--	--

表 4.1.6 案例六/材質、規格未具體申報之貨物

原申報貨名	電池
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	<p>一、第 8506 節「原電池及原電池組」。</p> <p>二、第 8507 節「蓄電池，包括其隔離板，不論是否長方形均在內（包括正方形）」。</p>
問題分析	<p>僅申報電池過於籠統，其材質、規格諸多不同，如貨名明確申報：碳鋅電池(3 號)、鋰電池(可充電)、鋰鈕扣電池(不可充電)、鉛酸蓄電池（車用），則稅則認定較無疑慮。</p>

**小結：**

歸納上述案例可以發現，貨名申報籠統之常見類型有三：

（一）特定稅則號別或貨品分類號列，已明確依規格、材質或用途等類別區分，惟進口人或報關業者並未在貨名欄申報；（二）該貨品分類號列有輸入規定，惟進口人或報關業者並未依該簽審項目作詳細申報，導致分估員須要求型錄或其他資料始能審核；（三）稅則號別之分類依據事項未申報，而其規範在 HS 註解內容中，需由分估員提示申報項目。

第（一）、（二）種申報籠統類型中，若干案例係選擇不貼切而稅率較低之稅則號別申報，依情狀可認有取巧逃漏稅或規避簽審之意圖。若能認定屬顯然錯誤之稅則號別申報，依目前之規範，應得論處報關業者；若係由進口人自行申報，則尚須參考其他情事始能認定之；第（三）種貨名申報籠統類型，因涉及稅則解釋，較具

複雜性，難以苛責報關業者或進口人。此一類型，可在通關前由進口人申請進口貨物稅則預先審核，或先提供型錄等資料，向相關稅則承辦分估員諮詢意見；亦可於通關過程中，由分估員進行進口稅則分類疑問及解答作業，報經由關務署稅則法制組彙整各關區意見後做一致性答覆；或利用辦理報關業者、進出口業者業務講習時，加強稅則分類知識之傳授及導正申報內容；並可適時於海關外部網站稅則稅率專區公告之「進出口貨物申報要項總表」更新內容，期藉由宣導來提高貨名申報之明確性，進而能加速貨物通關。

## 貳、稅則號別見解歧異案例

探討本類型案例時，稅則號別歸類認定上較困難者，可能涉及兩個以上稅則之章節，且稅則本上貨名之描述亦非單純或具體明確，致所對應之稅號，須藉助查考類註、章註以及解釋準則之詮釋始足以判斷。表 4.2.1-4.2.6 彙整較具爭議性之案例。

表 4.2.1 案例一/複合功能貨物

原申報貨名	IPOD TOUCH 32GB MODEL：A1421
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	一、8471.30.00.00-8「攜帶式自動資料處理機，其重量不超過 10 公斤並至少包含有一中央處理單元、一鍵盤及一顯示器者」，稅率 FREE，輸入規定 C02。 二、8517.62.00.00-5「接收、轉換及傳輸或再生聲音、圖像或其他資料之機器，包括交換器及路由器」，稅率 FREE，輸入規定 NIL。
問題分析	來貨根據檢附資料查核結果，係 Apple 公司 A1421 型第 5 代 iPod touch，內建微處理器、32 GB 儲存記憶體、4 吋多點觸控顯示器、WiFi、藍芽、地圖定位、無線傳輸、HD 視訊錄製及攝錄鏡頭等，具影音播放、網路瀏覽、及執行各種應用程式(app)等功能。依據第 16 類類註 3 及第 84 章章註 5(甲)規

	定，並參酌國外分類案例，宜歸列稅則號別第 8471.30.00 號。
--	------------------------------------

表 4.2.2 案例二/複合功能貨物

原申報貨名	AVH-P4450BT COLOR MONITOR W/DVD & TUNER AMP FOR CAR(含影音播放功能)
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	一、8528.72.00.00-0「彩色電視機」，稅率 10%，輸入規定 C02、MP1。 二、8528.59.10.00-5「其他彩色非陰極射線管監視器」，稅率 FREE，輸入規定 C02。
問題分析	一、本案貨品申報貨名為「COLOR MONITOR W/DVD & TUNER AMP FOR CAR」經查核結果為「車用 DVD 影音主機」，依檢附用戶手冊之規格表所列，主要係由顯示器 (Display) (具有 6.95 吋 TFT 液晶螢幕)和 DVD 播放器 (DVD Player) 等所組成，另附有 AM/FM 調諧器、USB 及藍牙等功能，為兼具顯示及播放影音訊號功能之器具。 二、參據以往預核案例及國外分類案例 (美國 (CROSS)N051739、歐盟 (BTI) GB120787672)，是類貨品其主要功能應為視訊顯示，依據第 16 類類註 3 規定，屬稅則第 8528 節品目範疇。本案實際到貨如經核明為內建有彩色影像調諧器 (TV Tuner) 具電視接收功能者，宜歸列稅則號別第 8528.72.00 號；否則，宜歸列稅則號別第 8528.59.10 號。

表 4.2.3 案例三/複合功能貨物

原申報貨名	藍牙智慧手環
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	一、9029.10.90.00-8「其他第 9029.10 目所屬之貨品」，稅率 7.5%，輸入規定 NIL。 二、9031.80.00.90-9「其他本章未列名之計量或檢查用儀器、用具及機器」，稅率 FREE，輸入規定 504。 三、9102.12.00.00-5「手錶，電動者，僅有光電顯

	時裝置者，已列入第 9101 節者除外」，稅率 5%，輸入規定 NIL。
問題分析	<p>一、本案貨品根據檢附資料及查驗結果，中、英文貨名分別為「藍牙智慧手環」、「Fitness Tracker/ Bluetooth Watch/Smart Watch」，係具有顯示時間、電量，記錄運動步數、行走里程、消耗熱量、睡眠數據等功能之腕式配戴裝置，以輕敲模式操作，並具藍牙連線及震動提醒功能，與手機配對時，除能將所記錄資料傳輸至手機外，另有簡訊及來電提醒等功能。至於其硬體配置，僅知其配置有圓形螢幕及電池外，內部之詳細組件不詳。</p> <p>二、本案貨品係屬兼有具步程器功能(第 9029.10 目)、檢測人體狀況功能(第 9031.80 目)及顯示時間功能(第 9102 節)之多功能貨品，如經確認其內含三軸加速度計(3-axis accelerometer)，且其主要功能係利用三軸加速度計感應並記錄使用者運動活動及睡眠狀態，屬第 9031 節之範疇，宜歸列稅則號別第 9031.80.00 號；若否，依據解釋準則三(丙)規定，宜歸列第 9102.12.00 號。</p>

表 4.2.4 案例四/新發明貨物

原申報貨名	Apple Watch
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	<p>一、8517.62.00.00-5「接收、轉換及傳輸或再生聲音、圖像或其他資料之機器，包括交換器及路由器」，稅率 FREE，輸入規定 NIL。</p> <p>二、9102.12.00.00-5「手錶，電動者，僅有光電顯示時裝置者，已列入第 9101 節者除外」，稅率 5%，輸入規定 NIL。</p>
問題分析	來貨為透過藍芽與無線網路與 iPhone 配對後，作為 iPhone 之延伸，佩戴於用戶手腕，通過與 iPhone 之交互，使通訊及交流更便捷；貨主提供之功能說明表示在與 iPhone 配對前無法獨立完成任何操作，或單獨使用其功能，參據各國稅則核定結果，本案貨品宜歸列貨品分類號列第 8517.62.00.00-5 號。

表 4.2.5 案例五/屬性有爭議貨物

原申報貨名	車頂行李箱/ Roofbox
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	<p>一、3926.30.00.00-9「塑膠製家具、車輛或類似品之配件」，稅率 5%，輸入規定 NIL。</p> <p>二、4202.99.90.90-2「其他類似容器，外層為其他材料者」，稅率 10%，輸入規定 NIL。</p> <p>三、8708.99.90.00-2「其他機動車輛之零件及附件」，稅率 15%，輸入規定 NIL。</p>
問題分析	<p>本案貨物援引美國海關 CROSS HQ964871 號案例，原已可確認歸列稅則第 4202 節；惟類似貨物為 WCO/HS 委員會第 50 次 (Classification Rulings - HS Committee 50th Session) No.15「Cargo Box」及 No.16「Foldable Cargo Box」之討論案例，該委員會於討論過程中亦同時考量稅則第 4202 節及第 8708 節之適用，並依據解釋準則 1 及 6，決議歸列於稅則第 8708.99 目，並列入 2013 年 6 月之 WCO 分類意見彙編第 870899/5 號及第 870899/4 號。因此，參據 WCO 之討論案例，本案貨物宜歸列稅則號別第 8708.99.90 號。</p>

表 4.2.6 案例六/屬性有爭議貨物

原申報貨名	手機零件 (玻璃保護鏡片)
可能歸列 C C C Code 或稅則號別	<p>一、8529.90.90「其他專用或主要用於第 8525 至 8528 節所屬器具之零件」，稅率 8%，輸入規定 NIL。</p> <p>二、7007.19.00「其他強化安全玻璃」，稅率 8%，稽徵特別規定 T* (應徵收貨物稅 10%)，輸入規定 C02、MP1。</p>
問題分析	<p>來貨為規格化之平板玻璃，申報作為手機零件之用。該貨物具備兩種性質，既是平板玻璃，也是手機零件，不易判斷應歸屬之稅則號別。若認屬平板玻璃，稅率較高、須徵收貨物稅，並涉及簽審規定。</p>

### 小結：

歸納上述案例可以發現，稅則號別見解歧異之常見原因有三：

(一) 貨物之屬性、功能較複雜，無明確之稅則號別可供對照進口人申報之貨名；(二) 貨品功能多元，分估員對於其主要功能之判斷無共識；(三) 國內無類似貨物案例，搜尋國外類似貨物案例，又常有歸類不一致情形。例如：最常引用之歐盟及美國案例有分類見解不一致現象。

### 參、稅則號別判斷錯誤案例

表 4.3.1-4.3.2 彙整具代表性之稅則號別判斷錯誤案例。

表 4.3.1 案例一/疏於注意海關進口稅則目之定義

原申報貨名	黏鼠板
原申報 C C C Code 或稅則號別	第 3808.91.20 號「捕蠅紙及其類似品」，稅率 5%，輸入規定 NIL。
實際來貨貨名	黏鼠板
應歸列 C C C Code 或稅則號別	第 3808.99.32 號「殺鼠劑成品」，稅率 3.5%，輸入規定 801、MP1
問題分析	<p>一、捕蠅紙是紙張上塗佈黏著劑的產品；黏鼠板則是木片上塗佈黏著劑的產品。從功能、特性來看，二者都是塗佈黏著劑用以黏著生物的產品，一般人會認為黏鼠板應屬捕蠅紙的類似品。但從稅則歸列原則來看，第 3808.91 目是殺蟲劑類，其目下之各稅號須以此為前提；而老鼠不是蟲，故黏鼠板非可歸殺蟲劑類的稅則號別。</p> <p>二、本案歸列錯誤係對於海關進口稅則目別之定義未注意所造成之，可認屬關稅法施行細則第 54 條所稱之稅則號別顯然錯誤。</p> <p>三、本案貨物產地為大陸，長達數年均以稅則號別第 3808.91.20 號驗放。嗣有海關同仁認有錯</p>

	誤而改正，已放行貨物無法補得輸入許可證者，且未能退運者，須依關稅法第 96 條追繳貨價。
--	--

表 4.3.2 案例二/疏於注意海關進口稅則節之定義

原申報貨名	LAMP / 燈泡
原申報 C C C Code 或稅則號別	第 8539.29.10 號「其他普通照明用燈絲電燈泡」，稅率 5%，輸入規定 256：輸入 25 瓦特以上（含）之白熾燈泡，應檢附經濟部能源局同意文件。
實際來貨貨名	車用燈泡
應歸列 C C C Code 或稅則號別	第 8512.20.19 號「其他機動車輛用照明設備」，稅率 7.5%，輸入規定 NIL。
問題分析	一、實到貨物為車用燈泡，通關單位卻核列燈具設備之稅則號別第 8512.20.19 號；惟第 8512 節之貨物為電氣照明設備（lighting equipment），該節名已排除第 8539 節貨品（lamps; 燈泡）。 二、本案嗣根據其他通關單位表示之意見改正。

#### 小結：

歸納上述案例可以發現，稅則號別判斷錯誤之常見原因為：僅依稅則八位碼的定義判斷，未注意六位碼、四位碼之前提。

#### 肆、貨名申報籠統、稅則號別申報錯誤而無合理事由案例

貨物之稅則號別直接對應關稅稅率、內地稅稽徵條件（如 T、T\* 之稽徵特別規定）及輸入規定，稅率較高，或另應徵收內地稅，則須繳交之稅額較高；輸入規定涉及應向主管機關申請輸入許可文件，需額外付出時間及規費成本，進口人或報關業者有規避之可能。對於不允許事後補證之貨物（藥品、含藥化妝品、事業廢棄物、毒性化學物質等），更應注意是否可能涉及逃避管制。因此，在探討稅則號別申報錯誤案例時，若出於無正當合理事由所發生之

顯然錯誤，須考慮進口人或報關業者有無逃漏稅捐、規避簽審或逃避管制等意圖、是否藉由虛報稅則號別規避海關電腦查核。表 4.4.1-4.4.6 彙整常見之申報錯誤案例。

#### 一、原申報貨名無法辨認實到貨物（表 4.4.1-4.4.4）

表 4.4.1 案例一/無法辨認實到貨物之本質

原申報貨名	水果
原申報 C C C Code 或稅則號別	0808.30.10.00-6「鮮西洋梨」，稅率 10%，輸入規定「B01、F01」。
實際來貨貨名	芒果
應歸列 C C C Code 或稅則號別	0804.50.20.10-1「芒果，鮮」，稅率 60%，輸入規定「B01、F01、MW0」。
問題分析	來貨芒果是具體明確之貨名，殊無正當理由不為清楚明確之申報，反而申報籠統、無法辨識之貨名(水果)；且芒果不可能誤判歸列西洋梨之稅則號別，其申報錯誤顯係為掩飾實到貨物及規避通關電腦查核，逃漏稅捐及逃避管制。

表 4.4.2 案例二/無法辨認實到貨物之本質

原申報貨名	Sauce/調味醬
原申報 C C C Code 或稅則號別	2103.90.20「咖哩醬」，稅率 15%，輸入規定 F01。
實際來貨貨名	番茄醬
應歸列 C C C Code 或稅則號別	2103.20.00.00-8「番茄醬及其他番茄調味醬」，稅率 12.5%，輸入規定 F01、MW0。
問題分析	調味醬一詞為品目繁多醬料之統稱，申報時應敘明何種調味醬，方能具體特定。番茄醬為單純而具體明確之貨名，無正當理由不為清楚明確之申報。另來貨產地為大陸地區，依規定不准進口，類此案件

	若以 C1 方式通關，事後復未能發現，即能闖關得逞。
--	----------------------------

表 4.4.3 案例三/無法辨認實到貨物之本質

原申報貨名	氣炸鍋
原申報 C C C Code 或稅則號別	8516.60.20.00-4 「電鍋（包括炒鍋、燉鍋及電碗）」，稅率 5%，輸入規定「C02」。
實際來貨貨名	氣炸鍋
應歸列 C C C Code 或稅則號別	8516.60.90.00-9 「其他烤箱；炊具、炊盤、煮環、烤器、烘焙器」，稅率 5%，稽徵特別規定 T*（部分應課徵貨物稅 15%），輸入規定「C02」。
問題分析	氣炸鍋無專屬稅則號別，為新近開發之產品，工作原理與烤箱相同，屬應徵貨物稅之貨物。原申報貨名為商品名，無法辨認實到貨物之本質；另原申報電鍋之稅則號別，惟其與實到貨物之工作原理不同，若原廠型錄已清楚描述氣炸鍋之工作原理，得認有逃漏貨物稅之意圖。

表 4.4.4 案例四/無法辨認實到貨物之本質

原申報貨名	水波爐
原申報 C C C Code 或稅則號別	8516.50.00.00-0 「微波爐」，稅率 10%，輸入規定「C02」。
實際來貨貨名	水波爐
應歸列 C C C Code 或稅則號別	8516.60.90.00-9 「其他烤箱；炊具、炊盤、煮環、烤器、烘焙器」，稅率 5%，稽徵特別規定 T*（部分應課徵貨物稅 15%），輸入規定「C02」。
問題分析	水波爐無專屬稅則號別，為新近開發之產品，工作原理與烤箱相同，原申報貨名為商品名，無法辨認實到貨物之本質；另原申報微波爐之稅則號別，惟其與水波爐之工作原理不同，若原廠型錄已清楚描述水波爐之工作原理，得認有逃漏貨物稅之意圖。

## 二、原申報貨名無法辨認貨物之規格 (表 4.4.5)

表 4.4.5 案例五/無法辨認貨物之規格

原申報貨名	洗衣機，未報明其乾衣容量(規格)
原申報 C C C Code 或稅則號別	8450.11.10.00-4「全自動洗衣機，包括洗衣脫水兩用機，其容量為乾衣 8 公斤至 10 公斤者」，稅率 3%，輸入規定「C02」。
實際來貨貨名	洗衣機，附有載明乾衣容量 7 公斤之原廠型錄
應歸列 C C C Code 或稅則號別	8450.11.20.00-2「全自動洗衣機，包括洗衣脫水兩用機，其容量為乾衣 6 公斤及以上，但未達 8 公斤者」，稅率 8%，輸入規定「C02」。
問題分析	貨名申報洗衣機，與實到貨物相符；但所申報之稅則號別並非來貨規格(乾衣容量)所應歸屬者。此外，來貨附有原廠型錄，規格清楚明確，殊無正當理由申報非屬該規格之稅則號別，其申報錯誤顯係為逃漏稅。

## 三、原申報貨名無法辨認貨物之工作原理 (表 4.4.6)

表 4.4.6 案例六/無法辨認貨物之工作原理

原申報貨名	烤箱
原申報 C C C Code 或稅則號別	8417.20.00.00-7「糕餅烤箱，包含餅乾烤箱」，稅率 3%，輸入規定 NIL，無稽徵特別規定。
實際來貨貨名	電烤箱/Electric ovens
應歸列 C C C Code 或稅則號別	8516.60.10.00-6「電烤箱」，稅率 3.7%，輸入規定 C02，稽徵特別規定 T* (部分應課徵貨物稅 15%)。
問題分析	依原廠型錄來貨為電烤箱，卻申報無須繳納貨物稅之非電烤箱稅則號別，且貨名申報籠統，其申報錯誤顯係為逃漏貨物稅。

## 四、小結：

從上述案例可以發現，非屬有判斷難度或歸列見解歧異之稅則號別申報顯然錯誤類型，主要有三種：（一）特定稅則號別或貨品分類號列，已明確依規格、材質或用途等區分稅率之高低，惟進口人或報關業者並未在貨名欄詳細申報其規格、材質或用途，並刻意選擇稅率最低之稅號申報；（二）貨品分類號列有輸入規定，惟進口人或報關業者刻意選擇無輸入規定之近似貨品分類號列申報，並藉由貨名申報籠統，刻意模糊；（三）特定稅則號別或貨品分類號列，已明確依規格、材質或用途等區分稅率之高低，或貨品分類號列有稽徵特別規定、輸入規定，而進口人或報關業者刻意選擇與實到貨物完全無關之稅號申報。

在上述三種常見之進口貨物稅則號別申報顯錯誤類型中，若進口人係委託報關業者連線報關，應皆可認係報關業者因故意過失，違反「貨物通關自動化實施辦法」第 11 條規定：「連線業者……，應依據原始真實發票、提單或其他有關資料文件，依規定正確申報貨名、稅則號別或其他應行申報事項……」得依同辦法第 19 條，轉關稅法第 81 條規定，予以處罰。

另依據「貨物通關自動化實施辦法」第 12 條規定：「報關業者受委託辦理連線申報時，其『電腦申報資料』與『報關有關文件』之內容必須一致。其申報內容應先由專責報關人員進行審查無訛……」若申報時發生錯誤，即違反該規定，得依同辦法第 20 條，轉關稅法第 81 條規定，處罰報關業者。

依據「報關業設置管理辦法」第 20 條第 1 項、第 2 項規定：「專責報關人員之職責如下：一、審核所屬報關業受委託報運進出口貨物向海關遞送之有關文件。二、審核並簽證所屬報關業所填報之進出口報單。……」「專責報關人員辦理前項簽證業務，應……

切實審核報單及其有關文件並連線申報。申報時，其「電腦申報資料」與「報關有關文件」之內容必須一致。」倘專責報關人員未切實審核報單，致單月錯單 6 次以上且錯單率達 1%者，得依據同辦法第 38 條，轉關稅法第 84 條規定，予以處罰。

此外，「報關業設置管理辦法」第 21 條第 1 項第 5 款及第 22 條規定，專責報關人員若發現進口人提供之文件有誤，或故意不提供真實或必要之資料，或有所隱瞞、欺騙等行為，應拒絕簽證，並向海關報告；專責報關人員未履行該義務者，得依據同辦法第 37 條，轉關稅法第 84 條規定，予以處罰。

## 伍、未申報貨名且稅則號別申報錯誤案例

表 4.5.1-4.5.2 彙整實務常見之申報錯誤案例。

表 4.5.1 案例一/逃漏稅

原申報貨名	Cardio60
原申報 C C C Code 或稅則號別	9102.19.00.00-0「其他手錶，電動者，已列入第 9101 節者除外」，稅率 4%。
實際來貨貨名	GPS 運動手錶 Cardio60
應歸列 C C C Code 或稅則號別	9102.12.00.00-5「手錶，電動者，僅有光電顯時裝置者，已列入第 9101 節者除外」，稅率 5%。
問題分析	查驗結果，來貨實際為 GPS 運動手錶，Cardio60 為其型號，為一兼具全球衛星定位系統及運動用手錶之多功能器具。進口人未申報貨名，僅申報型號，並申報錯誤之稅則號別，顯係為逃漏稅。

表 4.5.2 案例二/逃漏稅

原申報貨名	PC-100
原申報 C C C Code 或稅則號別	9102.19.00.00-0「其他手錶，電動者，已列入第 9101 節者除外」，稅率 4%。

強化進口人及報關業者履行誠實正確申報貨名、稅則號別、完稅價格義務之探討

別	
實際來貨貨名	心率監測錶
應歸列 C C C Code 或稅則號別	9029.10.90.00-8 「其他第 9029.10 目所屬之貨品」，稅率 7.5%，輸入規定 NIL。
問題分析	查驗結果，根據型錄來貨為心率監測錶，是一種運動的輔助工具，具有顯示時間功能，可測量當前平均和最大心跳值、運動間最大心跳值的百分比、記錄運動步數、圈數及卡路里消耗計算，屬腕式配戴裝置。進口人未申報貨名，僅申報型號，並申報錯誤之稅則號別，顯係為逃漏稅。

### 小結：

歸納上述案例可以發現，未申報貨名且稅則號別申報錯誤之常見原因為：利用通關電腦不能比對貨名，僅能以稅則號別作為課稅及篩選通關方式之主要依據的漏洞，逃漏稅並規避事後之查核。

### 陸、貨名無誤但稅則號別申報錯誤案例

表 4.6.1-4.6.5 彙整實務常見之申報錯誤案例。

表 4.6.1 案例一/逃漏稅

原申報貨名	WATER COOLED SCREW TYPE WATER CHILLER
原申報 C C C Code 或稅則號別	8451.40.00.00-0 「洗滌、漂白或染色機器」，稅率 3%，輸入規定 NIL。
實際來貨貨名	WATER COOLED SCREW TYPE WATER CHILLER
應歸列 C C C Code 或稅則號別	8418.69.10.00-6 「電動冷凍機，中央系統」，稅率 2.5%，輸入規定 NIL，稽徵特別規定 T*（本案貨物稅稅率 20.25%）。
問題分析	所報稅則號別與實到貨物完全無關，且貨物稅未申報，申請審驗方式亦未填列「8」，顯係為規避通關電腦查核及逃漏貨物稅；惟申報進口時依規定檢附之相關文件並無錯誤，依「稅務違章案件減免處罰

	標準」第 11 條第 2 項規定，處偷漏貨物稅額 0.5 倍罰鍰。類此案件若 C1 方式通關，事後復未能發現，即能得逞。
--	--

表 4.6.2 案例二/逃漏稅

原申報貨名	衛生棉（未報明吸收層之材質）
原申報 C C C Code 或稅則號別	9619.00.11.00-2「尿墊及其裏襯及類似之物品，紙漿、紙、纖維素胎或纖維素紙製者」，稅率 0%，輸入規定 NIL。
實際來貨貨名	衛生棉（附有吸收層之材質為高分子聚合物之說明）
應歸列 C C C Code 或稅則號別	9619.00.90.90-7「衛生棉（墊）、尿墊及其裏襯及類似之物品，其他材料製者」，稅率 5%，輸入規定 NIL。
問題分析	貨名申報衛生棉，與實到貨物相符，但所申報之稅則號別並非來貨之品質所應歸屬者。此外，來貨附有之吸收層之成分說明清楚明確，殊無正當理由申報非屬該品質之稅則號別，其申報錯誤顯係以逃漏稅捐為目的。

表 4.6.3 案例三/逃漏稅及逃避管制

原申報貨名	芒果
原申報 C C C Code 或稅則號別	0808.30.10.00-6「鮮西洋梨」，稅率 10%，輸入規定「B01、F01」。
實際來貨貨名	芒果
應歸列 C C C Code 或稅則號別	0804.50.20.10-1「芒果，鮮」，稅率 60%，輸入規定「B01、F01、MWO」。
問題分析	來貨芒果是單純且具體明確之貨名，不可能誤應判歸列西洋梨之稅則號別，殊無正當理由申報非屬該產品之稅號，其申報錯誤顯係為規避通關電腦查核，逃漏稅及逃避管制。

表 4.6.4 案例四/規避簽審

原申報貨名	100% TENCEL WOMEN WOVEN PANTS
原申報 C C C Code 或稅則號別	6204.63.10.00-4「合成纖維製女用或女童用長褲、膝褲及短褲」，稅率 12%，輸入規定 NIL。
實際來貨貨名	100% TENCEL WOMEN WOVEN PANTS
應歸列 C C C Code 或稅則號別	6204.69.21.00-5「再生纖維製女用或女童用長褲、膝褲及短褲」稅率 12%，輸入規定「MP1」。
問題分析	100% TENCEL 係屬再生纖維的一種，其錯誤申報稅則號別，顯係為掩飾實到貨物，具規避簽審之意圖。

表 4.6.5 案例五/規避簽審

原申報貨名	濃縮檸檬汁
原申報 C C C Code 或稅則號別	2009.11.22.00-8「未發酵及未加酒精之濃縮柑橘汁，冷凍者，每包重量在 18 公斤以下」，稅率 20%，稽徵特別規定 T*（部分應課徵貨物稅 8%）輸入規定 F01。
實際來貨貨名	濃縮檸檬汁
應歸列 C C C Code 或稅則號別	2009.31.12.20-2「其他未發酵及未加酒精之任何單一柑橘類濃縮果汁，糖度值不超過 20，每包重量在 18 公斤以下者」，稅率 20%，稽徵特別規定 T*（部分應課徵貨物稅 8%）輸入規定 F01、「MP1」。
問題分析	大陸地區之濃縮檸檬汁屬有條件准許輸入貨物，應申請輸入許可；未能取得者，應退運出口。濃縮檸檬汁無專屬之稅則號別，但與濃縮柑橘汁截然有別，不至於混淆。稅則歸類時，若貨物無對相應之專屬稅號，應選擇具有涵蓋性者，比如：柑橘類（或稱柑橘屬）。本案申報錯誤之稅則號別，顯係為掩飾實到貨物，規避簽審。

小結：

歸納上述案例可以發現，貨名無誤但稅則號別申報錯誤之常見

強化進口人及報關業者履行誠實正確申報貨名、稅則號別、完稅價格義務之探討

原因為：利用通關電腦不能比對貨名，僅能以稅則號別作為課稅及篩選通關方式之主要依據的漏洞，逃漏稅、規避簽審及逃避管制。

## 柒、貨名及稅則號別均申報錯誤案例

表 4.7.1-4.7.6 彙整實務常見之申報錯誤案例。

表 4.7.1 案例一/逃漏稅

原申報貨名	塑膠玩具（大貨名），細項貨名「可愛行李箱」
原申報 C C C Code 或稅則號別	9503.00.93.90-3「其他玩具」，稅率 0%。
實際來貨貨名	兒童用可裝衣物之行李箱
應歸列 C C C Code 或稅則號別	4202.12.00.10-2「衣箱、手提箱、化粧箱、公事箱、公事包、書包及類似容器，外成層為塑膠者」，稅率 6.6%。
問題分析	查驗結果，來貨實際為兒童用可裝衣物之行李箱，卻申報塑膠玩具之大貨名、稅則號別，並申報可愛行李箱為細項貨名，顯係為逃漏稅。

表 4.7.2 案例二/逃漏稅

原申報貨名	EMPERADOR LIGHT BRANDY/ Alc.27.5%
原申報 C C C Code 或稅則號別	208.20.90「蒸餾葡萄酒（白蘭地）」，稅率 0%，菸酒稅每公升 68.75 元。
實際來貨貨名	EMPERADOR LIGHT BRANDY LIQUEUR
應歸列 C C C Code 或稅則號別	2208.70.00 號，「利口酒及甘露酒」，稅率 0%，菸酒稅每公升 185 元。
問題分析	查驗結果，來貨係以 27.5%精製酒精、67.5%軟化水及 2%香料、3%特殊糖漿混合，經熟成、過濾、裝瓶後完成。經化驗其剩餘不揮發物約 2.850g。不符以農產品為原料發酵後，再經蒸餾而得之蒸餾酒

	類。符合以食用酒精、釀造酒或蒸餾酒為基酒，加入動植物性輔料、藥材或其他食品添加物，調製而成，其抽出物含量不低於百分之2之再製酒類。進口人申報貨名 LIGHT BRANDY，與實際貨物 BRANDY LIQUEUR 不符，稅則號別亦申報錯誤，應屬虛報貨名，逃漏菸酒稅。
--	---

表 4.7.3 案例三/逃漏稅

原申報貨名	ACRYLIC POLYMERS EMULSION 9472 JUMBO 1270MM x 1000MT
原申報 C C C Code 或稅則號別	3906.90.90.00-1「其他丙烯酸聚合物，初級狀態」，稅率 4%。
實際來貨貨名	壓克力雙面膠帶 9472 JUMBO 1270MM x 1000MT
應歸列 C C C Code 或稅則號別	3506.91.90.90-5「其他第 3901 至第 3913 節的聚合物或以橡膠為基料之粘著劑」，稅率 6.5%。
問題分析	查驗結果，來貨為壓克力雙面膠帶 9472 JUMBO 1270MM x 1000MT，進口人卻以該膠帶塗佈之材料 ACRYLIC POLYMERS EMULSION 申報貨名，稅則號別亦申報錯誤，應屬虛報貨名，藉以逃漏稅。

表 4.7.4 案例四/逃漏稅

原申報貨名	SOCFAT 40 (RBD Palm oil)
原申報 C C C Code 或稅則號別	1511.90.00.00-1「精製棕櫚油及其餾分物」，稅率 FREE，輸入規定 827、A02。
實際來貨貨名	SOCFAT 40 Shortening (酥脆油)
應歸列 C C C Code 或稅則號別	1517.90.20.00-1「酥脆油/Shortening」，稅率 8%，輸入規定 830。
問題分析	貨名申報 RBD Palm oil，分類於第 1511 節（未經化學改質者）；實到貨物則標示為植物性白油，經化驗結果，棕櫚油製成之酥油。本案申報錯誤之貨

強化進口人及報關業者履行誠實正確申報貨名、稅則號別、完稅價格義務之探討

	物名稱及稅則號別，顯係為逃漏 8%之稅款。
--	-----------------------

表 4.7.5 案例五/逃避管制

原申報貨名	樹脂磨盤
原申報 C C C Code 或稅則號別	3926.90.90.90-8「其他塑膠製品及第 3901 至 3914 節之材料製成品」，稅率 5%，輸入規定「C02」。
實際來貨貨名	金剛石磨盤
應歸列 C C C Code 或稅則號別	6804.21.00.00-1「凝結之合成或天然金剛石製磨石、研磨輪（砂輪）及類似品」，稅率 2%，輸入規定「MP1」。
問題分析	材質為樹脂則歸列稅則第 3926 節，材質為樹脂含金鋼砂、金剛石則歸列稅則第 6804 節，來貨申報錯誤之貨名及稅則號別，具規避簽審之意圖。

表 4.7.6 案例六/逃避管制

原申報貨名	Used LCD Frame (50% New)
原申報 C C C Code 或稅則號別	第 8531.20.00 號「液晶或發光二極體顯示之指示面板」，稅率 0%，輸入規定 NIL。
實際來貨貨名	廢電腦螢幕/其他混合五金廢料
應歸列 C C C Code 或稅則號別	第 8112.92.22 號「未經塑性加工者；廢料及碎屑；粉」，稅率新臺幣 750 元/公噸或 5%，從高徵稅，輸入規定 MW0、551（應檢附直轄市、縣市主管機關核發之同意文件）。
問題分析	查驗結果，來貨大多破損且殘缺不全，經廢棄物清理法主管機關行政院環保署認定係屬該署公告之有害事業廢棄物。申報錯誤之貨物名稱及稅則號別，顯係為逃避管制。

小結：

歸納上述案例可以發現，貨名及稅則號別均申報錯誤之常見原因為：利用通關電腦不能比對貨名，僅能以稅則號別作為課稅及篩

選通關方式之主要依據的漏洞，逃漏稅、規避簽審及逃避管制，並規避事後之查核。

## 捌、完稅價格審核

第三章所介紹進口貨物通關流程的五個階段：收單、查驗、分類估價、徵稅與放行；其中估價部分因需要調查價格、蒐集資料及查證，所費時間較長，為避免延誤通關時效，一般皆依據關稅法第 18 條第 1 項規定，按進口人申報之價格，先行徵稅驗放，或同條第 2 項規定，准其繳納相當保證金先行驗放，事後再加審查。依據財政部 68 年 11 月 30 日台財關第 23673 號函示，採行「先放後核」通關方式，按納稅義務人申報之稅則號別及完稅價格先行徵稅驗放，海關於事後審查時，如有應補稅款者，以核定一次為限。在此規定下，雖可在確定來貨稅則號別後，先行按申報價格徵稅，惟後續「審查」卻因案件繁多、工作忙碌，常無實際動作，或因不符送請查價條件而被調查稽核組退件。若進口人確有低報情事，分估員又未主動審查其價格是否合理，因補稅僅有 6 個月的期限，且以核定一次為限，就可能導致只改正稅則號別、稅率來補稅，價格部分即便認為顯然低報，卻無暇顧及，只好按原申報價格核估。

舉例來說，依據網路查得一台 128GB iPhone 7 手機官方售價 750 美金，將其拆解後計算各元件價格，推估成本大約 292 美金（包含螢幕 37 美金、電池 4 美金、相機模組 26 美金、電路板 74 美金、喇叭 11.5 美金、機殼 22 美金、其他零件 117.5 美金）<sup>7</sup>；假使進口人申報該款全新手機單價為 100 美金，分估員若仍依關稅法第

---

<sup>7</sup> 資料來源：自由電子報 3C 科技 <http://3c.ltn.com.tw/news/26477>。

18 條第 1 項接受報價，先行徵稅放行，是否恰當？倘若檢附相關資料送調查稽核組查價卻被退件，後續於六個月內按原申報核定完稅價格，流程一切照規定，但結果是否合理，值得省思。

海關既然負有徵稅之責任，則分估員除審核來貨之稅則號別外，對於完稅價格也應盡量加以審核，且要有所本。所謂「本」，在這裡係指分估員應有原則、想法，並設法去了解貨物行情，對進口貨物有成本概念，而非一味接受進口人之原申報價格。依據關稅法第 35 條規定，即使分估員無法完全依照同法第 29、31、32、33 條及 34 條規定核定完稅價格，仍得依據查得之資料，以合理方法核定之。

「合理方法」基本概念之一，包括產品價格應大於產品組成之原物料成本，舉例來說，依據網路查得金屬行情，普通鋁合金現貨報價 1529 美元/公噸<sup>8</sup>，若以 1 美元兌 32 元新臺幣換算，約為新臺幣 49 元/公斤。此時，若進口人申報貨名為螺絲（鋁合金材質），分估員就可以上述單價做為來貨完稅價格審核之「本」。一般來說，機器或零件依加工程度的複雜性，依重量換算後的單價應比原料單價高上數倍、百倍甚至千倍，申報價格若是跟原料價相當或是低於原料價，顯然不合理。

稅則各章節之承辦分估員，都可在網路搜尋自己負責部分之相關原物料行情，包括水泥、大宗物資、塑膠（PS、PP、ABS……等）、布料、紙、鋼捲、金屬……等等，再搭配相同型號之價格資料、進口商等級、過往進口紀錄及類似貨物的價格，都能作為審核進口貨物完稅價格之「合理方法」依據，並在通關線上即時與進口人針對不合理之價格作交涉，避免依關稅法第 18 條先放後核，卻無

---

<sup>8</sup> 資料來源：鉅亨網 105 年 11 月 16 日基本金屬收盤行情  
<http://www.cnyes.com/futures/basicmetal.aspx?ga=nav>。

後續之實際審核作為。同時，分估員應隨時記錄價格異常之進口資料，若發現進口人有持續試圖「闖關」現象，得依據海關緝私條例第 42 條規定，將相關資料移送機動稽核組實施事後稽核，藉由實質稽核達到嚇阻作用。

## 玖、數據分析

目前進口貨物以併裝雜貨櫃最容易發生貨名申報籠統、稅則號別申報錯誤及完稅價格低報情事，原因主要有下列幾點：

- 一、物流承攬業者（兼任報關業者）因承攬眾多實際進口人貨物，為搶佔生意，儘管進口人未提供充分資料，仍接受委託，且報關業者所屬之專責報關人員亦未盡到審核責任，僅是擔任橡皮圖章角色，深恐要求進口人提供海關所需詳細資料，可能就會失去這筆生意。
- 二、實際進口人為賺取更大利益而逃漏稅、規避貨物輸入管理查核或逃避管制，透過物流承攬業者共同承攬方式報關，刻意以低報價格或貨名申報籠統方式進行闖關，除可隱匿實際交易價格，並可利用夾藏方式偷渡管制品、未獲授權之仿冒品，或是高價值、高稅率物品。其心理不外乎：只要貴的、有牌的、管制的沒被抽查到，就有利可圖，甚至大賺一筆。
- 三、趁工作調整，新任分估員剛交接，尚不甚熟稔所辦業務之際，乘隙投機，為不實之申報：認為就算通關方式經核列 C2 審查，新任分估員應該也看不出什麼名堂。
- 四、熟悉海關內部作業流程。因進口貨物數量龐雜、海關執行查驗之量能有限，故貨物之實際查驗比例並不高，即使已增加驗貨、稅則及價格審核強度，虛報闖關成功之機率仍值得期待，爰持續低報價格、申報籠統、不實貨名及不正確之稅則號別。

以 105 年 1 至 6 月於基隆關業務一組通關之 CFS 雜貨櫃資料為例分析，圖 4.1 為該期間各月份放行之報單數，從其中可以看出，1 月因廠商準備春節備貨，進口單量最高，2 月因逢春節連假，為避免不及提貨，進口單量最少，其餘各月皆相當平均。

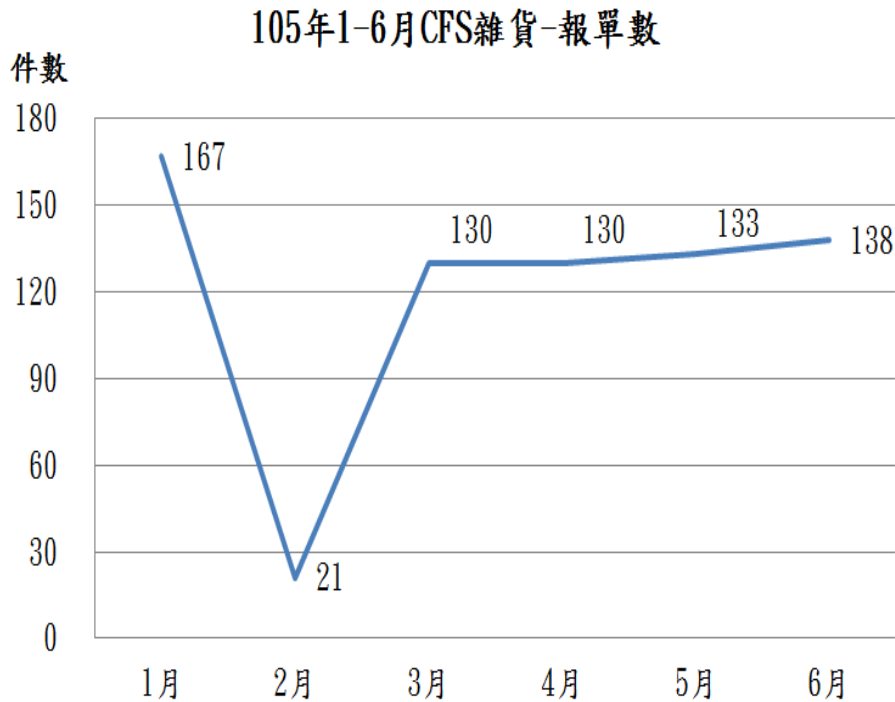


圖 4.1 105 年上半年於基隆關業務一組通關之 CFS 雜貨報單數

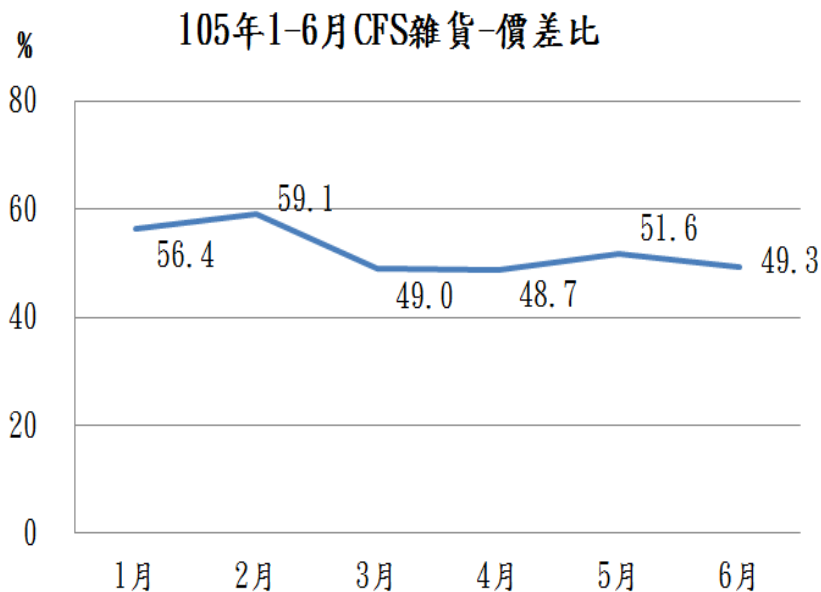


圖 4.2 105 年上半年於基隆關業務一組通關之 CFS 雜貨報單價差比

圖 4.2 為該期間放行報單之稅費價差比（價差比=增估稅費/核定稅費），價差比越大，代表原申報價格與海關以合理方式核定之價格落差越大；反之，價差比越小，代表原申報價格與海關以合理方式核定之價格越相近。從圖上可以看出價差比均落在 5 成附近，代表海關增估稅費與進口人原申報稅費有相當差距，且受時間影響變化不大，與上述推論理由吻合，亦即多數物流承攬業者及進口人仍持續抱有「闖關」心態，未盡到誠實申報完稅價格。

圖 4.3 為該期間放行報單之課徵稅額統計，從圖上可以看出，1、2、5 月海關增估稅費較原申報稅費高，且各月分增估金額都可調高至原申報一倍以上。雖增估稅費是各分估員按關稅法第 35 條以合理方式核定，但實際上，報關業者在回報調整後價格予進口人後，多數仍會同意核估，意味原申報完稅價格嚴重低報，即便增估，對進口人來說，仍然有利可圖。

105年1-6月CFS雜貨-徵課

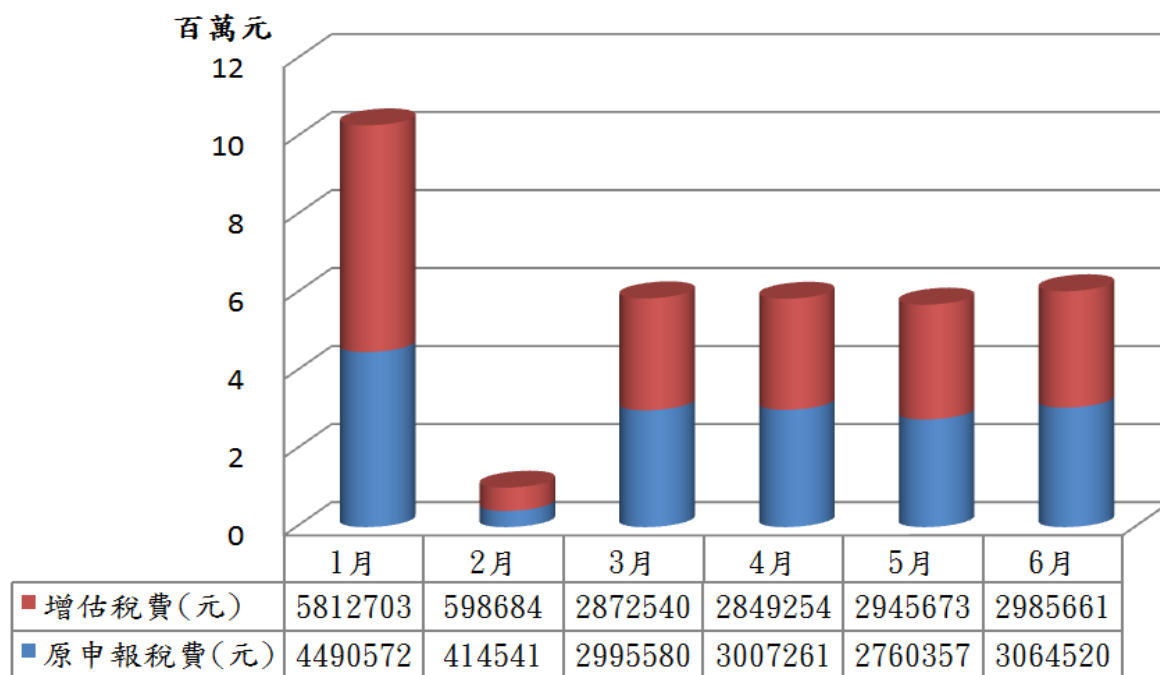


圖 4.3 105 年上半年於基隆關業務一組通關之 CFS 雜貨單課徵稅額

為避免海關審核標準不一、國課流失，在目前進口人及報關業者仍未切實履行正確申報貨名、稅則號別及完稅價格義務之情況下，應持續加強查驗及增進分估員稅則、價格審核能力，並宜在各關區分別設置雜貨通關單一窗口，以期公平地對待每一批進口貨物。

## 第五章 從依法行政觀點論析申報爭議

前一章介紹了實務面納稅義務人及報關業者未履行誠實、正確申報貨名、稅則號別、完稅價格義務之各類型案例，本章則著重於法制面之探討。首先，將說明海關職責所在之執法立場，其次簡介現行法規就納稅義務人及報關業者誠實、正確申報義務之相關規定，最末就如何能夠有效防範、遏止違章行為，提出執行上之建議及修法方向。

### 壹、海關職責

「人民有依法律納稅之義務。」「私運貨物進出口之查緝，由海關依本條例之規定為之。」「為使行政行為遵循公正、公開與民主之程序，確保依法行政之原則，以保障人民權益，提高行政效能，增進人民對行政之信賴，特制定本法。」「行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。」為憲法第 19 條、海關緝私條例第 1 條及行政程序法第 1 條、第 9 條所明定。據此，海關基於核實課稅之目的及落實執行邊境管制，有查處違法行為以保障良善人民權益、促進公益及維護國家利益與安全之義務。實際作為上，應對守本分盡義務者，給予便捷、優惠，肯定其誠實遵法；對虛報違章者，應施予適當之處罰，以達實現租稅正義，警惕貪婪、遏止投機之效果，從而能整飭報關紀律，增進人民對行政之信賴。

### 貳、誠實、正確申報義務之規定及違反義務之論處

#### 一、納稅義務人誠實申報義務

進口貨物係採申報及查驗制度，並課以納稅義務人誠實申報所

運貨物名稱、數量、重量、規格、價值等事項之義務；如有虛報情事，即已違反誠實申報之作為義務，應受處罰。基此，關稅法第 17 條及其施行細則第 7 條規定，納稅義務人有填送報單並檢附輸出入許可證、發票、型錄、說明書等海關查驗估價所需文件，誠實申報之義務。倘若其未提供上述文件致海關難以核定完稅價格或稅則號別，即有補送之義務；如其因故意或過失違反誠實申報義務，則海關應依關稅法第 94 條：「進出口貨物如有私運或其他違法漏稅情事，依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」及海關緝私條例第 37 條第 1 項、第 41 條第 1 項：「報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處以所漏進口稅額 2 倍至 5 倍之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：一、虛報所運貨物之名稱、數量或重量。二、虛報所運貨物之品質、價值或規格。三、繳驗偽造、變造或不實之發票或憑證。四、其他違法行為。」「報關業者向海關遞送報單，對於貨物之重量、價值、數量、品質或其他事項，為不實記載者，處以所漏或沖退稅額二倍至五倍之罰鍰，並得停止其營業一個月至六個月；其情節重大者，並廢止其報關業務證照。」規定究責，以符公平正義及公益。

進口貨物是否涉及虛報，係以報單上原申報與實到貨物是否相符為認定之依據。容有疑義者，乃納稅義務人貨名雖申報無誤，但作為確認實到貨物屬性、本質有關之規格、成分、材質、用途等重要細節未申報，且其申報之稅則號與實到貨物之重要細節不符，並有逃漏稅、逃避管制等情事時，其已然發生虛報違章之結果，但因不符海關緝私條例第 37 條規定之處罰構成要件，應如何論處其實質之虛報行為？海關迄今未能肯認，致藉由申報不實稅則號別來規避海關緝私條例構成要件之違章事件層出不窮且益形嚴重。為維持報關

紀律，此類違法脫序情形應予澈底遏止，爰本研究成員以之為主題深入探討，期能突破長期以來之僵局。以下列舉海關歷年來對稅則號別申報錯誤應負如何責任之見解：

### 早期一兩說：補稅說及海關緝私條例第 37 條之「虛報貨名」說

#### 甲說：依關稅法第 18 條及第 65 條規定補徵稅款

主張稅則核定涉及高度專業性及技術性判斷且為海關權責，實難期待納稅義務人具備正確申報之專業知識，爰就納稅義務人之不慎誤報，難認具有可罰性，應依補稅規定處理。

於補稅作業上，不論通關方式係依關稅法第 18 條第 1 項規定，按納稅義務人申報之事項先行徵稅驗放後；或依同條第 2 項規定，對應納關稅無法即時核定者，准由納稅義務人先行繳納保證金擔保其稅費，事後再進行實質審查，海關均應儘速於貨物放行之翌日起 6 個月內，核定進口貨物之完稅價格，並歸列正確之稅則號別，逾期即視為依納稅義務人之申報核定應納稅款。但申報錯誤稅則號別之情形，符合關稅法施行細則第 54 條第 1 至 3 項所定「稅則號別顯然錯誤」定義者，得依關稅法第 65 條規定，於原稅款完納之翌日起 1 年內通知補繳短納之稅款。

#### 乙說：依海關緝私條例第 37 條規定以虛報貨物名稱論處

進口人申報之貨名、稅則號別與海關核列之結果不同者，應認屬虛報貨物名稱，依海關緝私條例第 37 條第 1 項規定處罰。

以上二說各有見地。惟稅則號別申報錯誤，究係出於不慎誤報，或係出於故意、重大過失，應依具體個案情節判斷，不可一概論。改制前海關總稅務司署 77 年 5 月 14 日台總署稅第 1782 號函示：「廠商報運進口之『剪口鐵』，如其規格、品質與原申報相符，只因貨名認定不同而生之貨名申報不符案件，准改按其應行歸

屬之稅則號別核估徵稅，而免依海關緝私條例論處。」依其意旨，進口人申報之貨名、稅則號別與海關之認定不同者，如係出於判斷上之見解歧異，非屬虛報，不具可罰性。

#### 近期—屬海關緝私條例第 37 條第 1 項第 4 款之「其他違法行為」

如前所述，通關電腦無法比對貨名，海關設計之專家系統遂將稅則號別列為篩選通關方式之主要因子之一；倘進口人或報關業者申報不實之稅則號別，足以誤導專家系統將原應列為應審應驗(C3)方式通關之貨物，錯列為免審免驗(C1)，而得逃漏進口稅費、規避簽審或逃避管制。為此，改制前關稅總局曾以 89 年 7 月 29 日台總局緝字第 89104511 號函，報請財政部將故意或重大過失虛報稅則號別案件，納入海關緝私條例第 37 條第 1 項第 4 款之適用範圍。主要理由為：海關進口稅則之制定、修正須經立法院通過、總統公布，具有法律效力；而稅則本並不限制對外公開販售，廠商可隨時購買參閱，自無法諉稱不知如何申報。此外，貨物進口前可依進口貨物稅則預先審核實施辦法預先諮詢貨物之應屬稅則號別，納稅義務人基於守法義務，對於貨物之稅則號別自應盡其合理之注意及正確申報之義務。又海關緝私條例第 37 條第 1 項第 1、2 款既規定對於虛報貨物名稱、品質、規格之行為加以處罰，則通關自動化後，對具有取代貨名功能、地位之稅則號別，如係故意或重大過失虛報者，認屬依同條項第 4 款之其他違法行為，洵有其法理上之依據且有必要。惟財政部 89 年 10 月 9 日台財關字第 0890050705 號函復略以，海關進口稅則、關稅法及海關緝私條例，似無對納稅義務人虛報稅則號別為構成要件之處罰明文；且實務上認為稅則分類涉及專業性，常有海關與納稅義務人之認知不同而為相異之認定；進口貨物稅則預先審核實施辦法，雖使人民增加取得稅則分類資訊之管道，

但並不具強制性，若納稅義務人未依該辦法申請預先規列稅號，亦無法逕予認定其稅號申報錯誤之行為係出於故意或重大過失，而得依海關緝私條例論處。從而，欲有效遏止納稅義務人虛報稅則號別，應循修法程序修正海關緝私條例第 37 條規定，以資明確。

據改制前關稅總局 90 年 4 月 13 日台總局緝字第 90102305 號函檢附之，「研商如何制定法規以有效遏止貨主或報關業者一再虛報進口貨物稅則號別偷漏關稅逃避管制事宜會議」紀錄，該會議係研商如何將稅則號別申報顯然錯誤案件之處罰，明定於海關緝私條例第 37 條。惟嗣慮及稅則之歸列，通常係納稅義務人委由報關行代為填列申報，且報關行設有專責人員負責審核報單上各項資料，該專責人員須經專門職業及技術人員考試專責報關人員考試及格始得擔任，其對稅則號別之歸列具備專業性，故如申報錯誤，大抵係報關行及其僱用之專責報關人員之責任。是以，擬採循序漸進之方式，對納稅義務人僅以行政措施促其注意改進，並責其補稅，免依海關緝私條例論處；專責報關人員則列為修法規範之對象，將報關行故意或重大過失虛報稅則號別案件，納入海關緝私條例第 41 條規定「其他事項」之適用範圍(改制前關稅總局 90 年 7 月 13 日台總局緝字第 90104275 號函參照)。惟嗣未見海關依此意見進行海關緝私條例第 41 條之修正。

### 目前--仍有歧異

對於稅則號別申報錯誤應如何裁處，目前之見解仍有歧異，相關看法不出以往：

#### 甲說：稅則號別申報錯誤不具「客觀合理事由」者依虛報貨名論處

由於實務上屢見未據實際來貨之名稱、本質，正確申報稅則號別，反而利用專家系統之漏洞為不實申報之情形，遂有將原申報之

貨名與海關進口稅則之貨名(DESCRIPTION OF GOODS)加以比對認定之議，原申報若與海關進口稅則貨名之定義明顯不符，則認屬虛報貨名。由於徵納雙方之認知難免存有歧見，改制前關稅總局 99 年 6 月 2 日台總局緝字第 0991007748 號函核示，貨名之申報是否達於「虛報」之程度，除須與海關依海關進口稅則對於實際來貨所認定之貨名有所不符外，尚須考量申報人對其所申報之貨名並不存有客觀合理之事由，方可認定達於「虛報」程度而有以海關緝私條例處罰之必要性。而所謂「客觀合理之事由」，係指申報人憑據客觀事實或資料對於所運貨物之名稱為合理之申報而言，例如，已憑據貨物之型錄、發票、契約等具體客觀之真實資料為貨名之合理申報，或已依貨物之學名、俗名、商業名稱等一般已知之名稱為合理之申報，或已就貨物之外觀狀態或內在功能、用途為客觀合理之命名或描述，均屬之，概應認非屬虛報之範疇(財政部 100 年 10 月 11 日台財訴字第 10000367420 號訴願決定、103 年 7 月 29 日台財訴字第 10313939820 號訴願決定、103 年 12 月 30 日台財訴字第 10313971480 號訴願決定同此見解)。依此函示，倘進口人申報之稅則號別與所對應之海關進口稅則貨名有所不符，而其並不存有客觀合理之事由，亦無具體之真實資料應可認為已達於「虛報」之程度，得按虛報貨名論處；惟海關現行實務上，並未如此處置。

#### **乙說：稅則號別申報錯誤非屬得依海關緝私條例處罰之行為**

迄今為止，海關緝私條例第 37 條尚未有稅則號別申報錯誤之處罰明文，申報稅則號列錯誤是否涉及違章，財政部曾以 98 年 8 月 24 日台財關字第 09800344440 號函核示：「納稅義務人申報稅則號列錯誤而未涉及違章情事，經海關改列稅號後屬尚未開放准許輸入之大陸物品，如未能檢附輸入許可證者，海關應依關稅法第 96 條規

定，責令納稅義務人限期辦理退運。」就該文，關務署 105 年 6 月 20 日台關緝字第 1051001531 號函略以，審究意旨，已將申報稅則錯誤排除海關緝私條例之違章，故而稅則申報錯誤，尚非海關緝私條例應予處罰之行為。惟本研究認為，該關務署函示似對財政部函有所誤解；蓋依財政部函示文意，退運免罰係以改列稅號「未涉及違章情事」為前提，並非所有申報稅則號列錯誤者均等同看待，若案件情節「涉及違章情事」者，仍應予究責。

## 二、報關業者正確申報義務

進出口貨物之報關、納稅等手續，進口人得委託報關業者辦理。報關業者向海關遞送之報單，應遵照關務法規詳填各項單證書據，經其專責報關人員審核簽證，並負有依據原始真實發票、提單或其他有關資料文件，正確申報貨名、稅則號別，製作進出口報單之注意義務；連線申報時，其「電腦申報資料」與「報關有關文件」之內容必須一致；另對於報單上應填載之貨物重量、價值、數量、品質或其他事項，亦應確實核對查證，確保申報內容之真實性與正確性，不得明知所申報之報單內容不實或錯誤而不予更正，或僅就內容歧異之報關有關文件任意擇定申報。如有因故意或過失致記載不實，而影響稅捐之核課者，得轉依海關緝私條例第 41 條規定予以處罰(關稅法第 22 條第 1 項、第 94 條、報關業設置管理辦法第 13 條、20、21 條、貨物通關自動化實施辦法第 11 條及第 12 條第 1 項)。

按報關業者具有稅則分類之專業能力，經進出口人委任、領有報酬而成為其代理人，即負有善良管理人之注意義務，報關時應依關稅法第 17 條及關稅法施行細則第 7 條規定，提出海關驗貨估價所需之必要文件誠實申報，不可僅憑進口人片面告知即率爾申報，倘

未依據原始真實發票或其他有關資料文件，正確申報稅則號別、貨名，應依貨物通關自動化實施辦法第 11 條、第 19 條轉據關稅法第 81 條規定，予以處罰（財政部 94 年 9 月 2 日台財訴字第 09400272280 號訴願決定、105 年 4 月 7 日台財法字第 10513912150 號訴願決定參照）。

### **參、未來修法方向：稅則號別申報錯誤納入處罰**

基於虛報稅則號別逃漏稅、逃避管制之情形日趨普遍，關務署復於 104 年第 4 次業務檢討會請基隆關研議稅則申報錯誤納入處罰規定之可行性，基隆於 104 年 9 月 9 日召開「未依規定申報稅則號別應如何論處」會議研商，主要討論方向略有：

#### **討論方向一：**

#### **是否將「稅則號別申報不實」納入違反海關緝私條例處罰**

##### **(一) 公告處罰說**

根據海關進口稅則，貨名與稅則號別乃一體之兩面，猶如身分證字號之於個人，具有絕對之關聯性，必須對應一致。通關自動化實施後，對於具有代表貨物細節描述作用之稅則號別如申報不實，且足以認係故意或重大過失虛報者，應認屬海關緝私條例第 37 條第 1 項第 4 款之其他違法行為，洵有其法理上之依據且有實際之必要。考慮最小幅度變動原則，建議補充海關緝私條例第 37 條第 1 項第 4 款之「其他違法行為」內涵，比照虛報產地、虛報委外加工態樣之前例，報請財政部公告，列明應予處罰之稅則申報不實態樣。此時法規文義已非難以理解，且為納稅義務人或報關業者所得預見，並可經由司法審查加以確認，已符合「法律明確性原則」之要求（司法院大法官釋字第 521、432 號解釋參照），無須修法。

##### **(二) 修法處罰說**

為符合處罰法定原則，且考量稅則分類涉及專業性，常因海關與納稅義務人之認知不同而有相異之認定；且稅則申報錯誤是否出於故意或重大過失很難認定，為期明確界定處罰範圍，應循修法程序修正海關緝私條例第 37 條規定。或另可一併於關稅法或得其授權訂定之子法，明確規範納稅義務人之誠實、正確申報義務範圍(含應申報項目等)，並可考慮僅於關稅法訂定法律效果較輕之罰則，而不將稅則申報錯誤態樣認屬虛報行為，依海關緝私條例第 37 條論處。

### (三) 維持現狀說

納稅義務人負有誠實申報並納稅之義務；然申報不正確，未必等同違反義務，應依個案具體情節判斷。依現行法規，納稅義務人申報稅則號別不實，無正當理由並已涉海關緝私條例第 37 條第 1 項構成要件之虛報態樣時，若具故意過失，自應予以處罰；但申報稅則號別不實未能連結虛報之構成要件時，似即難以處罰。因稅則分類涉及專業性，海關內部常有不同意見，要求納稅義務人正確申報不具可期待性，仍以不罰為宜，而宜以其他行政管制手段替代。至於報關業者，其為受有報酬之專門職業人員，負有查明及輔助納稅義務人正確申報貨名及稅則號別之善良管理人義務，兩者所負義務並不相同。另就報關業者申報錯誤，依據報關業設置管理辦法第 21 條、第 37 條及貨物通關自動化實施辦法第 11 條及第 19 條之規定處罰，應已足因應。

#### 討論方向二：

#### 應認屬違反海關緝私條例之四種稅則號別申報錯誤類型

下列四種稅則號別申報錯誤類型，俱屬藉由申報與實到貨物完全不具關聯性之錯誤稅則號別，以逃漏稅、規避簽審或逃避管制者；該類貨物性質單純且具體明確，其稅則號別之正確申報，與納

稅義務人或其委任之報關業者有無專業能力根本無涉，應不致於申報錯誤，如竟發生錯誤，難認有免責之理由：

### (一) 貨物性質單純且具體明確，卻申報錯誤之稅則號別

農、林、漁、牧、礦業等初級產業，貨物性質單純且具體明確，海關進口稅則有專屬之稅號，依其外觀即可輕易完成貨名與稅則號別之確認，應無出於判斷錯誤而致稅則號別申報不符之可能；若竟然申報錯誤，通常多係為逃漏稅或逃避管制，尤其大陸農產品。例如，第四章之芒果案例。

該案，進口人報運不准進口之大陸芒果(稅率 60%，輸入規定 MWO—大陸物品不准進口)圖利，雖貨名據實申報，卻申報虛偽之產地及與來貨完全不具關聯性之西洋梨稅則號別(稅率 10%，輸入規定空白—無簽審、管制規定)。

**應處罰之理由：**

#### 1. 進口人

芒果為性質單純、具體明確之貨物，不可能誤判應申報西洋梨之稅則號別，其申報不符之發生，顯非出於對貨物認知或稅則判斷之錯誤，而係基於逃漏高額稅款及逃避管之目的蓄意為之，期藉由鑽營通關自動化電腦效能不足之漏洞，規避海關 C3 查核，蓋來貨若未取樣即無法判斷其產地。

從立法本旨、規範目的而言，類此案件應認屬海關緝私條例第 37 條之虛報違章；惟目前海關緝私條例第 37 條第 1 項規定之各種虛報構成要件(名稱、品質、規格……)，並無「虛報稅則號別」之類型，若擬據以處分，須從立法本旨，進行論理解釋，闡明其等同於在海關利用電腦執行查核時，虛報貨物名稱，應認屬實質之虛報貨物名稱，予以處罰。

## 2. 報關業者

倘進口人提供之報關文件載明為芒果，其代為報關時卻申報虛偽不實之稅則號別，係未依規定正確申報稅則號別，以及明知所申報之報單內容不實而為之，違反貨物通關自動化實施辦法第 11 條及報關業設置管理辦法第 21 條規定；另因其涉有違法漏稅、逃避管制情事，行政裁罰上應依關稅法第 94 條：「進出口貨物如有私運或其他違法漏稅情事，依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」及海關緝私條例第 41 條規定：「報關業者向海關遞送報單，對於貨物之……品質或其他事項，為不實記載……」論處。

### (二) 貨物性質單純明確卻申報籠統之貨名並申報錯誤之稅則號別

再舉上揭芒果為例。芒果性質單純，為眾人皆知之物品。進口人報關時不以具體明確之貨名申報，而申報模糊籠統之貨名：水果，並申報與來貨完全不具關聯性之西洋梨稅則號別，其申報不實之情形與上一案例如出一轍。

#### 應處罰之理由：

##### 1. 進口人

芒果為性質單純、具體明確之貨物，並無理由申報籠統模糊之貨名，亦不可能誤判應申報西洋梨之稅則號別，申報籠統之貨名，顯然為掩飾實到貨物，並規避事後查核，並非出於對貨物認知或稅則判斷上之錯誤，而係刻意為之，鑽營通關自動化電腦效能不足之漏洞，規避海關查核，且申報手法較上一案例更為取巧。蓋上一案例海關於事後就貨名及稅則號別加以比對，仍可發現虛報稅則號別情事而究責；本案例則因貨名申報模糊籠統，致無法比對認定其申報之稅則號別是否確屬虛報，必須命進口人提出報關文件依書面方能確認。本案例情形，若所逃漏者係巨額利益、違法情節重大，則

報關業者依相關規定將受到嚴厲之處罰，其必然推拖抗命，拒不繳驗文件。在此情形，縱依海關緝私條例第 42 條規定裁罰，因其最高金額為新臺幣六萬元，效果有限。

## 2. 報關業者

此類案例應予處罰之理由，與上一案例相同。

### (三) 未申報規格、材質、成分，僅申報貨名並申報錯誤之稅則號別

加工、製造等次級產業，仍有諸多貨物屬於性質單純且名稱具體明確者；惟其與初級產業之原始狀態消費特性不同，同一貨物會根據市場、購買力、消費分眾、使用目的、用途之不同，而有不同之規格、材質、成分、品質、功能。此等不同之處，足以影響完稅價格、稅率及進口之查核或管制條件。爰有投機取巧者為逃漏稅、規避簽審或逃避管制，而不申報海關進口稅則所列應申報之貨物規格、材質、成分、品質、功能、用途等細節性項目，僅只申報貨物之名稱，且申報錯誤之稅則號別。例如，第四章之洗衣機案例。

該案，進口人僅申報貨名為洗衣機，未申報洗衣機之乾衣容量規格，稅則號別則申報 8450.11.10(容量為乾衣 8 公斤至 10 公斤者，稅率 3%)。通關時，海關查驗發現，來貨附有原廠型錄，乾衣容量載明為 7 公斤，應適用之正確稅則號別為 8450.11.20(容量為乾衣 6 公斤及以上，但未達 8 公斤者，稅率 8%)。

### 應處罰之理由：

#### 1. 進口人

洗衣機為性質單純、具體明確之貨物，其規格涉及稅則歸列及稅率，完稅價格亦有別，應詳實正確申報。來貨既附有原廠型錄，乾衣容量亦記載明確，可輕易判斷應適用之正確稅則號別；惟進口人刻意不申報規格，且申報稅率較低之錯誤稅則號別，顯係為逃漏

5%差額之稅款而刻意為之。

類此案件，其規避申報規格，並申報不實之稅則號別，顯非出於對貨物認知或稅則判斷之錯誤，而係基於逃漏稅款之目的，期藉由鑽營通關自動化電腦效能不足之漏洞，規避海關查核。蓋若以 C1 方式通關，未經文件審核或貨物查驗，即無法查悉來貨之真正規格。從規範目的、立法本旨進行論理解釋，基於稅則號別為具體特定貨物之代碼，類此案件，虛報稅則號別實質上等同虛報貨物之規格，應依海關緝私條例第 37 條第 1 項第 1 款規定，以虛報貨物規格論處。

## 2. 報關業者

此類案例應予處罰之理由，與上揭案例相同。

### (四) 未申報貨名，只申報型號及無法判斷是否正確之稅則號別

多功能之產品，應依其主要功能申報貨名及稅則號別。若貨物未申報貨名，只申報型號，則經 C1 免審免驗放行後，進口人不提出報關文件，僅憑報單，任何人均無法判斷實際來貨為何及稅則號別是否正確者。例如，第四章心率監測錶案例。

該案，來貨為腕型心率監測器(貨名：心率監測帶，稅率 7.5%)，根據產品型錄，具體明確之主要功能為心率監測，是一種運動的輔助工具，時間顯示僅為次要功能；惟進口人未申報貨名，僅申報貨物之型號，且申報錯誤之稅率較低手錶稅則號別(稅率 4%)。

**應處罰之理由：**

#### 1. 進口人

實到貨物係心率監測帶乃進口人所明知，該類心率監測器若經認歸屬醫療器材者，則另有輸入規定(504—須檢附醫療器材輸入許可文件)，其不申報正確貨名而僅申報型號，並申報不實之稅則號

別，顯係為掩飾實到貨物，逃漏 3.5%稅款或規避簽審而刻意為之，而非出於對貨物認知或稅則判斷之錯誤。蓋若以 C1 方式通關，未經文件審核或貨物查驗，即無法查悉真正之來貨為何。

類此案件，虛報稅則號別實質上等同於虛報貨物名稱，應依海關緝私條例第 37 條第 1 項第 1 款規定，以虛報貨物之名稱論處。

## 2. 報關業者

此類案例應予處罰之理由，與上揭案例相同。

### 討論方向三：

下列屬稅則號別申報錯誤類型尚非屬虛報，宜列入關稅法處罰

(一) 關稅法施行細則第 54 條第 2 項第 1 款：「海關進口稅則之節、目、款之分類品目名稱已明確規範而適用錯誤者。」(未達上述虛報程度者)。

(二) 同條項第 3 款：「同樣貨物經海關或行政救濟程序確定分類，同一進口人於同一關區或轉至其他關區再次申報錯誤者」(為減少爭議，將「類似貨物」排除)。

**肆、上開意見經基隆關以 104 年 11 月 5 日基業一字第 1041029854 號函，請其他各關表示意見，並彙整陳報關務署，結果如下**

#### 一、臺北關(104 年 11 月 27 日北業一字第 1041037126 號函)

稅則號別之分類屬海關獨特之專業領域，實務上，即使經驗豐富之分估人員，對相同貨品可能因個人見解而歸列不同之稅則號別。另查關稅法施行細則第 54 條已對「稅則號別顯然錯誤」之認定原則加以規範，又通關線上依風險管理機制對貨物通關方式篩選為 C1、C2、C3，且貨物放行後亦輔以事後稽核，應足以防止偷稅捐、

逃避管制及確保國課，似不宜施以處罰。

二、臺中關(104年11月19日中業一字第1041017979號函)

稅則號別申報錯誤之行為尚不宜逕予裁罰，如認屬明顯蓄意申報稅則號別錯誤，似可透過風險管理方式予以控管，俾達行政管理目的。

三、高雄關(104年11月10日高業一字第1041025338號函)

稅則歸列涉及專業性，海關分估人員對相同貨品稅則歸列之見解尚可能未臻一致，遑論一般進口人。是以，冀求海關證明其有故意或過失，顯有困難及疑義，爰為免衍生爭訟，不宜對此類行為施以處罰。

四、關務署就基隆關彙整之各關意見，以105年6月20日台關緝字第1051001531號函，請各關就實務執行上，對應予處罰之具體情形研具合理之處罰要件：

(一) 臺北關(105年6月28日北業一字第1051023677號函)

如以稅則申報與海關最終之認定不符為處罰要件，顯執法過苛，似不宜施以處罰。

(二) 臺中關(105年7月5日中業一字第1051009582號函)

稅則號別之核列具高度專業性且時存仁智之見，徵納雙方對此已爭訟不休，爰建議於「進出口貨物申報要項總表」之法制程序完備後，始就經稅則預審及行政救濟確定已為明確核歸之案件，仍為錯誤申報之行為，考量明定裁罰依據。

(三) 高雄關(105年6月30日高業一字第1051014989號函)

建議以經海關稅則預先審核核定、稅則疑義解答評定或屢經更正並經勸導仍申報錯誤者，或同樣或類似貨物經行政救濟確定，而同一報關業者再次申報錯誤者為處罰要件，則較為相對明確可行。

(四) 基隆關(105年7月20日基關業一字第1051015629號函)

建議就連線報關業者辦理報單連線申報(不包括 C1 已審結及 C2、C3 已放行之貨物)時，如有下列行為且經海關通知又再犯者，得依關稅法處罰，每份報單以處罰 1 次為限：

1. 同樣貨物應歸列之稅則號別，於關務署外網公布之稅則預核及稅則疑義已有相關案例可資遵循，仍申報錯誤且無合理理由者。

2. 行政救濟程序確定分類之稅則號別，同一報關業者再次申報錯誤者。

## 伍、小結

(一) 「法律語詞所代表的，並非文字表面的意義，而是法律範疇性的思想與意念」；「法律解釋不得拘泥於法律條文的個別表現的字面上意義，立法目的，不僅係解釋法律之指標，且是執行法律之南針」<sup>[19][20]</sup>；「適用法律應探求立法者於制定法律時所作價值判斷及其所欲實踐的目的」<sup>[21]</sup>，為法律適用產生疑義時如何妥適用法之法學闡釋。基於稅則號別為具體特定貨物之代碼，彼此間具有絕對之關聯性，一如身分證號為個人之代碼，必須對應一致。在電腦取代人工作業之今日，進口貨物於透過電腦申報時，虛報代表貨物名稱、規格、材質等之稅則號別，實質上等同於人工審核報單年代，向海關關員虛報貨物名稱、規格、材質，其具有相同之違法情節，應受責難之程度並無不同；爰此，從法律範疇性的思想而言，實施貨物通關自動化後，規避虛報構成要件並蓄意申報錯誤稅則號別之行為，認屬海關緝私條例第 37 條第 1 項之虛報違章，應不離立法者於報單人工審核年代訂定該條所客觀表示之法律文言<sup>[22]</sup>，以及立法者於當時所作的價值判斷。

(二) 「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處

罰。」「裁處罰鍰，應審酌違反行政法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得之利益，並得考量受處罰者之資力。」乃行政罰法第 7 條第 1 項、第 18 條第 1 項所規定。爰凡為行政裁罰，均應依該規定判斷違章行為人之故意過失主觀責任、應受責難程度及所生影響；亦即，處罰須以行為人主觀上有可歸責性及可非難性為前提，如其無故意過失且不具備可非難性(具備免責事由)，應不予處罰。而過失是個不確定的法律概念，必須予以具體化；有待於從事案例比較，組成類型<sup>[23]</sup>。此責任判別標準，自應適用於虛報稅則號別之案件。

(三)所謂「故意」，包括行為人對於違反行政法上義務之構成要件事實，明知並有意使其發生，或預見其發生而其發生並不違背其本意；所謂「過失」，係指對於違反行政法上義務之構成要件事實之發生，雖非故意，但按其情節應注意、能注意而不注意，或雖預見其能發生而確信其不發生而言。行政罰法第 7 條第 1 項規定之過失，其要求之注意程度標準，並未以重大過失、具體過失或抽象過失等方式區分，原則上係以社會通念認係謹慎且認真之人為準，但如依法行為人應具備特別的知識或能力者，則相應地提高其注意標準；至其注意範圍<sup>[24]</sup>，以「違反行政法上注意義務之構成要件事實」為其範圍。此一原則，於虛報稅則號別之案件，並無不同；在衡量具有稅則分類專業能力之報關業者責任時，尤應審酌其是否有利用專業知識鑽營法律漏洞之惡性。

所謂注意義務，從內在來說，就是行為人必須觀察、思考其行為在具體情形下所存在的侵害法益危險；一個人有沒有用心、對於結果有無迴避可能性，可作為是否應負違章責任的判斷標準。

(四)各關「稅則號別顯然錯誤」不宜處罰之意見，經研究分

析，應係出於未能就基隆關所提案例，以類型化歸納法細密爬梳、分明理路，導致以偏概全，將稅則號別判斷上錯誤之案件，與違章情節明顯易判、故意過失責任分明之虛報稅則號別案件混為一談。

(五) 判斷稅則號別申報不實者是否具可罰性、應受則難程度如何，若能區別實務上各種不符態樣之相同、相似及相異之點，予以類型化，即可就不同情節分別判斷。諸如就：一、蓄意虛報；二、顯然錯誤(因輕忽草率而判斷錯誤)；三、非顯然錯誤(因不謹慎或專業程度不足而判斷錯誤)；四、仁智互見之稅則見解歧異四大類型，分別論析是否具可罰性及應受責難之程度。不區分類型，認為所有稅則號別申報不符案件均不具可罰性，顯然不合於第四章所舉之現實狀況，難謂合宜。

本研究建議：

#### **一、報請財政部核示虛報稅則號別等同於虛報貨名、規格等**

基於稅則號別為具體特定貨物之代碼，具有絕對之關聯性，且必須對應一致。爰在電腦取代人工作業今日，類此案件，於透過電腦申報時，虛報代表貨物名稱、規格、材質等之稅則號別，實質上等同於遞送書面報單向海關關員虛報貨物名稱、規格、材質，具有相同之違法情節，應屬海關緝私條例第 37 條第 1 項之違章。爰宜將上述認屬虛報違章之看法，及就立法目的、規範本旨為論理解釋詳細說明，報請財政部核認類此案件之違章事實，合於海關緝私條例第 37 條第 1 項第 1 款規定之違章構成要件。

#### **二、就實務常見之各種虛報態樣予以類型化客觀分析可罰性**

並非所有貨物之稅則分類均涉及專業性，已於第四章及本章上揭案例詳細舉例說明。再者，虛報稅則號別而未能連結虛報貨物名稱、規格等項目之構成要件時，其違法性不低虛報貨物名稱、規

格，甚至利用稅則分類專業知識規避取考者，更具可罰性；此點將各種實務常見虛報態樣分別予以類型化如前述，即可明白。爰宜儘速為之，俾早日消除報關亂象。至於非屬虛報之申報錯誤，可受責難性較低，宜命報關業者或專責報關人員接受教育訓練之講習，以提升專業程度或謹慎度，或以行政指導方式改正之。

### 三、確實執行現行法規並修正關稅法相關規定

報關業者依法正負有確申報貨名及稅則號別之義務，違反義務義務未正確申報者，除以行政措施促其注意改進，本即得以關稅法第 81 條及貨物通關自動化實施辦法第 19 條等規定加以處罰；惟實務上因體恤商艱，考量報關業者受託報關酬勞多不及新臺幣(以下同)6 千元，類此案件除違章情節重大者外，多僅予以警告處分，少有處以罰鍰，致使稅則申報不實以逃漏稅、規避簽審或逃避管制案件盛行。偶有裁處罰鍰者，報關業者猶常於行政救濟程序中主張海關應循序漸進原則處罰，不得未先「警告並限期改正」後，即逕予裁處罰鍰。就此，財政部訴願決定指明，對於違反貨物通關自動化實施辦法第 11 條規定者，海關依同辦法第 19 條、關稅法第 81 條等規定，得予以「警告並限期改正」或「處 6 千元以上 3 萬元以下罰鍰」，此乃海關之法定裁量權限，海關自得依違規態樣及情節輕重等，於法定範圍內酌情予以適當之裁處，二者並無法定先後順序，亦即並無須先予「警告並限期改正」後，始可裁處罰鍰(財政部 105 年 11 月 3 日台財法字第 10513951160 號訴願決定)。

承上所述，為立即遏止稅則號別申報不實之行為，建議廣為宣導，海關將確實執行現行法規，除就納稅義務人加強依關稅法第 18、65 條追徵短徵稅款外；就報關業者及其專責報關人員，凡經查得未依據原始真實發票或其他有關資料文件，正確申報稅則號別

者，尤其明知不實而虛報者，即依上揭規定根據情節輕重，論處 6 千元以上 3 萬元以下罰鍰。促請其務必於遞送報單前善盡查核注意之能事，俾免受罰，當可收一定之成效。

此外，現行關稅法第 81 條等規定之法律效果，除「警告並限期改正」外即逕處「處 6 千元以上 3 萬元以下罰鍰」，罰鍰額度似稍欠彈性，致使個案裁量每有過猶不及之顧慮，爰建議取消罰鍰下限額度，並提高罰鍰上限，俾對顯然逃漏稅、規避簽審或逃避管制而蓄意申報錯誤者，施以較重之處罰，達到警惕報關業者及其專責報關人員之效果，並符實際。

#### 四、研議決定海關緝私條例第 41 條之存廢

改制前關稅總局 94 年 12 月 16 日台總局緝字第 0941025967 號令示略以，海關緝私條例第 41 條規定，係基於報關行管理特性所為之特別規定，由該條各項規定之構成要件觀之，貨主僅在涉及漏稅，而海關已查明責任歸屬報關行情況下，始得據以免罰。嗣復以 101 年 2 月 21 日台總局緝字第 1011003738 號函核示：「查對於因報關業者之故意或過失，致報單上之記載不實，構成虛報，產生漏稅，……基於海關緝私條例第 41 條第 1 項係特別規定將納稅義務人之漏稅(進口稅)責任轉由報關業者負責，漏稅罰之主體因此已非納稅義務人而轉為報關業者，故認為報關業者是否確有漏稅責任，當係以納稅義務人漏稅責任是否存在為前提。」基此，納稅義務人委任報關業者報關者，所成立之逃漏關稅違章責任轉由報關業者承擔，海關僅按海關緝私條例第 41 條第 1 項對報關業者處罰，不再依同條例第 37 條第 1 項對納稅義務人論罰，除非渠等有同條例第 41 條第 3 項所稱之共同行為。在此前提下，本研究原則上贊成前揭改制前關稅總局 90 年 7 月 13 日台總局緝字第 90104275 號函見解，即

報關行設有專責人員負責審核報單上各項資料，而報關行專責人員係經專門職業及技術人員考試專責報關人員考試及格者使得擔任，其對稅則號別之專業性係必備之條件，故如申報錯誤，大抵係報關行及其僱用之專責報關人員之責任。是以，納稅義務人自行申報者，基於專業性之欠缺，除非屬於毫無客觀合理事由之蓄意錯誤申報，宜僅以行政措施促其注意改進，並責其補稅，免依海關緝私條例論處；報關業者、專責報關人員，因故意或重大過失虛報稅則號別違章案件，納入海關緝私條例第 41 條規定之「對於其他事項不實記載」之適用範圍。

惟最高行政法院 100 年 8 月 23 日 100 年度 8 月份第 2 次庭長法官聯席決議略以：「行政罰法施行前違反行政法上義務之人，如係由其使用人或委任代理人參與行政程序，因使用人或代理人之故意或過失致違反行政法上義務，於行政罰法施行前裁處者，應類推適用民法第 224 條本文規定，該違反行政法上義務之人應負同一故意或過失責任。惟行政罰法施行後……除行政罰法第 7 條第 2 項情形外，人民以第三人為使用人或委任其為代理人參與行政程序，具有類似性，應類推適用行政罰法第 7 條第 2 項規定，即人民就該使用人或代理人之故意、過失負推定故意、過失責任。」從而，有認海關緝私條例第 41 條應予廢止，逃漏關稅及營業稅之行為均應以納稅義務人為裁罰對象，由納稅義務人負推定故意、過失責任，於其無法舉證證明就報關業者之選任監督並無過失時，即應受罰；如認對於報關業者未據實申報之行為，於行政管理上不宜置之不論，或可考慮在其他關務法規(例如：貨物通關自動化實施辦法、報關業設置管理辦法)增訂對報關業者虛報違章之處罰規定或如前述提高目前罰鍰上限，以資警惕。至納稅義務人能否以其所受侵害，向報關業者

請求賠償，要屬二者之民事法律關係，原非海關所得置喙(基隆關關101年9月11日基關緝字第1011027124號函參照)。果若如此，則報關業者虛報稅則號別之行為，無需研議如何適用海關緝私條例第41條，宜研議修正關稅法第81條、第84條、貨物通關自動化實施辦法及報關業設置管理辦法，訂定適當之罰則。

### 五、確認稅則號別申報錯誤之可罰性

大陸學者晏山嶸於「『不可罰』稅號申報行為初論」一文提出，稅則號別申報錯誤者，若不具備正確申報之期待可能性，得免受處罰。「不可罰」稅號申報行為主要包括兩大類：第一類：歸類不明確的情形；第二類：雖歸類明確，但相對人在申報之前已盡「合理注意」義務，在申報環節沒有過錯或雖有過錯，但與海關或其他相關政府部門相比較來說過錯較小的情形。

研究稅號申報行為時應當注意屏棄兩種觀點；其一，認為稅則是海關的職責與義務，企業無論怎樣申報稅號均不需要負法律責任；其二，認為一旦企業申報的稅號與海關最終確定的稅號不一致，就必須立案處罰。對於歸類不明確的情形，海關應不得處罰；對於歸類明確的情形，如果相對人在申報之前已盡「合理注意」義務，且在申報環節沒有過錯或雖有過錯，但與海關或其他相關政府部門相比較來說過錯較小的情形，海關也不得處罰。申報稅號與申報數量等資訊區別較大，商品數量是相對人能夠掌握且已經掌握的資訊，而正確的商品稅號則相對人不一定能夠掌控，其中原因有的是其主觀努力不夠，或其未盡「合理注意」義務，或其存有希望、放任的故意或疏忽大意、過於自信的過失，或該商品本身就屬於歸類不明確的情形等等。海關應該期待相對人在歸類明確的前提下積極履行「合理注意」義務，提供真實、完整、準確的商品資訊或歸

類要素，在其無過錯或與海關與其他相關政府部門相比較來說過錯較小情形下，雖然發生稅號申報差異，亦不得追究其處罰責任。

**對下類情形，應認定為歸類不明確：**

- (一)儘管屬於「稅則」、「註釋」列名商品，但根據一般的邏輯思維和當前產品發展狀況，對列名商品的範圍和性質(如基本特徵、主要功能、主要用途等)在理解、界定上會產生歧異，也沒有充分具有法律效力的依據用於解釋與界定，特別是針對一些商品的歸類。
- (二)涉案商品因歸類難以確定，被提交總署協調制度技術委員會、世界海關組織(WCO)討論或向海關要求以歸類決定等形式予以明確。
- (三)海關針對某商品公布歸類行政裁定等歸類政策或更改之前有誤的行政裁定等歸類政策，該商品在公布之前應認定為歸類不明確的商品。
- (四)海關鑑定或分類標準與國家標準或國際標準存在差異的情形，或上述國家標準或國際標準存在差異的情形。
- (五)進口商品沒有公認的鑑定標準或具有兩個或兩個以上效力相當的鑑定標準，導致商品屬性不明的情形。

**歸類明確下的「不可罰」稅號申報行為**

歸類明確的不可罰情形主要是指歸類雖屬明確，但相對人在申報之前已盡「合理注意」義務，且在稅號申報環節亦無過錯或與海關與其他相關政府部門相比較來說過錯較小情形。美國國會《海關現代化法》起草小組認為，進口商應從以下方面蒐集證據說明其已盡力合法，比如，經預先程序或正式裁定程序向海關尋求指導；向報關代理、海關顧問或專業會計師、律師進行諮詢；聘請了內律

師、海關專員等。為實現「海關現代化法」所要求的「知法守法」，美國海關常會出版知法守法出版物幫助進口商守法。比如美國海關會建議進出口商回答以下「合理注意清單」問題從而儘量合理注意適用稅號：

(一)一般交易性的問題，如有無聘請專業人士協助處理海關合法事宜？是否查閱海關規章、協調關稅表和海關公告與決定？是否接觸海關網站、電子公布欄或其他研究服務機構以利確定進口手續、遵守海關規章？是否審查遞交給海關的文件，確保該等文件清晰、完整、準確？

(二)關於商品描述及稅則具體問題：是否有可靠程序確認訂購商品、產地、材質？是否已建立可靠程序，提供完整、準確的商品描述？是否已取得海關就商品描述或稅則歸類的「決定」？

以上見解，本研究認為，虛報稅則號別是否具備可罰性，仍當以就行為人正確申報稅則號別之行為具備期待可能性為前提，若當事人依其年齡、身分、知識、教育程度或當時情境不可能正確申報貨物之稅則號別者，不具備正確申報之期待可能性者，得免受處罰。以下援引司法院釋字第 685 號解釋林錫堯、許宗力大法官協同意見書，關於以無期待可能性作為阻卻責任事由之論述供參考：

#### **以無期待可能性作為阻卻責任事由**

(一) 租稅罰不論是行為罰或漏稅罰，均是行政罰之一種，故除法律有特別規定外，應適用行政罰法及其相關法理。詳言之，適用租稅罰規定處罰違反租稅法上義務之人民時，除法律有特別規定外，仍應按行政罰法及其相關法理所建構之構成要件該當性、違法性（含有無阻卻違法事由）、有責性（含有無阻卻責任事由）三個階段分別檢驗，確認已具備無誤後，方得處罰。

(二) 無期待可能性可作為阻卻責任事由如同刑法之適用，於行政罰領域內，行為人如欠缺期待可能性，亦可構成「阻卻責任事由」。亦即雖認定行為人有故意或過失，亦具備責任能力，但仍容許有某種「阻卻責任事由」之存在，無期待可能性即屬之，縱行政罰法或其他法律未明文，亦當容許此種「超法定之阻卻責任事由」之存在。至何種情形始可認行為人欠缺期待可能性，原則上宜視個案情節及相關處罰規定認定之，但於行政罰法制與法理之建構過程，亦宜設法逐步釐清其判斷標準。

(三) 在一定條件下「法律見解錯誤」可因無期待可能性而構成阻卻責任事由，試以「法律見解錯誤」（指對行政法規之解釋或適用上錯誤）之情形，於何種條件下可認行為人欠缺期待可能性，說明如下：茲以行政法規複雜性、行政法法理具有高度爭議與不斷演進等特徵，行政法上之法律見解不僅難免有「見仁見智」之不同，亦常見有「昨日之是，今日之非」之情形，呈現高度不穩定之法律狀態，執法機關本於依法行政，取其確信之法律見解而為行政決定或行政裁判，固可發揮逐步釐清或導正之功能，而貫徹依法行政原則，但亦不免使人民之權益在法律見解之探討與演變過程遭受不利，因而有依信賴保護原則予以保護之必要。然就對違反行政法上義務之行為人施予行政罰方面而言，如行政法規規定不明確而於法規之解釋與適用上容許有不同見解（如學說上有不同見解、法院判決有採不同見解等），且行政實務或司法實務尚未形成通說，亦尚無行政釋示、判例、大法官解釋或以其他方式表達（如決議、行政慣例等）可作為標準而據以遵行之見解，甚至雖已形成相關見解，但於某種情形，法規之解釋與適用上仍有其不明確之處，而就此不明確處亦容許有不同見解，於此等情形下，行為人於行為時採取某

一見解而為其行為時，如其所持見解在法理說明上具有相當合理之理由，縱該見解偏向行為人之利益，行為人選擇該見解，乃屬合乎人性之舉，故雖嗣後行政釋示、判例、大法官解釋或以其他方式形成之見解，認為應採另一不同見解，從而認行為人行為時所採之見解有誤，進而認定其行為係屬違法而予以糾正，此固屬依法行政原則之貫徹。但因行為人行為時有上述「法律見解錯誤」之情形，對行為人而言，避免此種「法律見解錯誤」而採取合法之見解係屬無期待可能，亦即對行為人之合法行為無期待可能，自應認有「超法定之阻卻責任事由」之存在。是故，行為人雖依行政罰法第 8 條前段：「不得因不知法規而免除行政處罰責任」之規定，不能因此種「法律見解錯誤」而認定其無故意或過失，但仍因其具有阻卻責任事由，而不受行政罰。綜上所述，簡約敘述如下：對於違反行政法上義務行為之處罰，倘因行政法規之解釋或適用（涵攝）容有不同見解，而司法或行政實務上尚無大法官解釋、判例、行政釋示或以其他方式形成可資遵行之見解，且行為人於行為時所依據之見解於法理上具有相當合理之理由者，縱行為後司法或行政機關認另一見解為適法，仍可因對行為人之適法行為無期待可能而阻卻其責任。

#### （四）行政罰法第 8 條規定之意義

行政罰法第 8 條規定：「不得因不知法規而免除行政處罰責任。但按其情節，得減輕或免除其處罰。」依其立法意旨，行為人之故意或過失之判斷，並不包括行為人是否知悉其行為有無違反行政法上義務之判斷。換言之，故意或過失之判斷，並不包括違法性認識之判斷，行為人不能主張其不知法規而否認其有故意或過失。惟若行為人確不知法規，因而不知其行為違反行政法上義務，則因其可非難程度較低，故得減輕或免除其處罰。至於是否減輕或免

除，由裁罰機關依個案裁量之。而該條所謂「不知法規」，可包括不知法規之存在或不瞭解法規如何解釋或適用等情形，自亦將法律見解錯誤之情形涵蓋在內，故如於個案情形認行為人之「法律見解錯誤」尚難構成阻卻責任事由時，亦得依本條但書規定按其情節減輕或免除其處罰，惟此乃行政機關之裁量權。

至行為人是否具備如上述之阻卻責任事由，執法機關應依個案情形客觀認定之，並無裁量權，且與行政罰法第 8 條規定之適用順序不同。具體言之，執法機關對行為人是否具備有責性要件之判斷，其主要順序如下：有無責任能力、有無故意或過失（依行政罰法第 8 條前段規定不能以「不知法規」而認定其無故意或過失）、有無阻卻責任事由、得否依行政罰法第 8 條但書規定減輕或免除其處罰。

是公權力行為課予人民義務者，依客觀情勢並參酌義務人之特殊處境，在事實上或法律上無法期待人民遵守時，上開行政法上義務即應受到限制或歸於消滅，否則不啻強令人民於無法期待其遵守義務之情況下，為其不得已違背義務之行為，背負行政上之處罰或不利益，此即所謂行政法上之「期待可能性原則」，乃是人民對公眾事務負擔義務之界限。

## 第六章 他山之石及自我實踐

為了規範進出口企業申報行為，提高申報品質、加速通關，促進貿易便捷化，中國大陸海關編制了「進出口商品規範申報目錄」，進行申報規範。那是一個要求進口人如何申報貨名、規格、材質及稅則號別的規範，能有效約束籠統或不實之申報。透過對該規範的瞭解，進而可思考如何以之攻錯，也在臺灣建置一個督促進口人及報關業者履行誠實、正確申報義務的模式，並可藉由觀察所填列申報要素之正確及完整性，使是否存有利用虛報稅則號別以逃漏稅或逃避管制情事之判斷，能客觀、具體、公正、不枉不縱。

### 壹、中國大陸海關進出口商品規範申報目錄介紹

#### 一、中華人民共和國海關進出口商品規範申報目錄及構成

中華人民共和國海關總署根據「中華人民共和國海關法」及「中華人民共和國海關進出口貨物報關單填製規範」，編制了「中華人民共和國海關進出口商品規範申報目錄」（以下稱申報目錄），並以海關總署 2006 年第 16 號公告對外發布。該申報目錄自 2006 年 5 月 1 日起施行，對不同商品設置了特定的申報要素內容，其結構如下：

(一)採用了與「中華人民共和國進出口稅則」（以下稱中國稅則）一致的結構，所列商品按照類、章層次排列。除中國稅則中已有的類註釋、章註釋外，為了準確瞭解對商品規範申報的要求，在相關章前對該章的共性問題用註釋加以說明。在使用申報目錄時，首先應閱讀各章的註釋，再查閱具體商品對應的規範申報內容。

(二)申報目錄對不同商品設置了特定的申報要素內容，報單中的

「商品名稱、規格型號」欄應按照所對應商品列出之各項申報要素填寫。

- (三) 申報目錄正文由商品編碼(我國稱為貨品分類號列)、商品描述、申報要素、說明舉例等欄組成；商品編碼欄位所列之前八位碼及對應的商品描述欄所列內容分別與中國稅則的「稅則號列」欄所列對應編碼及「貨品名稱」欄所列對應內容相同。
- (四) 申報目錄與中國稅則的目錄同屬結構性目錄，其所列商品按照不同位碼所代表的層次進行排列。當某一層次編碼商品要求的申報要素與上一層次編碼商品的申報要素相同時，則該商品的申報要素欄為空白，此時應使用上一層次編碼商品的申報要素內容。

## 二、規範申報原則

報單的申報應以「中華人民共和國海關進出口貨物報關單填製規範」、「中華人民共和國進出口貨物申報管理規定」和申報目錄為基礎。商品名稱欄及規格型號欄之填報要求如下：

- (一) **商品名稱欄**：A. 商品名稱必須以準確的中文貨名填報，有英文貨名者應於中文品貨名後面直接填報英文貨名（無英文貨名的除外）。B. 商品的成分、含量、用途、品牌等要素必須按目錄要求的順序填報在商品名稱後面，兩者用逗號分隔。
- (二) **規格型號欄**：進口貨物的型號、牌號、化學品的分子式及其他需要申報的技術參數，按申報目錄要求之順序填報在規格型號欄內，各要素之間用逗號分隔，並以句號結束。

## 三、商品規範申報系統組成

商品規範申報之電腦作業系統分三部分：電子口岸、海關通關作業系統(H2000)及歸類系統二期管理網。電子口岸系統管控申報

要素的強制錄入，某項商品按申報要素內容預錄入完成時，該系統會自動對各項要素之錄入內容完整性進行檢核；必填要素中有任何一項未填寫，則不允許進行申報，且系統會自動提示。海關通關 H2000 系統之作用係對電子數據報單進行風險分析，按風險高低進行區分，並完成對報單的電子審核，在規範申報要素之角色，為報單規格及型號欄位比對之顯示。H2000 系統之專業審單、現場接單、放行管理等介面，加列審單輔助之按鈕，點擊後，即顯示該報單商品項要求申報要素與規格型號欄申報內容之對應情況；如商品項之申報要素未填報，則其對應內容顯示紅色以提醒接、審單關員。歸類系統二期管理網，負責維護規範申報資料庫參數，其維護係將申報目錄以資料庫之形式儲存，並與 H2000 系統和電子口岸預錄入系統介接，並可對資料庫的內容進行增加、修改、刪除等操作，以維持 H2000 系統和電子口岸預錄入規範申報要素之準確性與一致性。

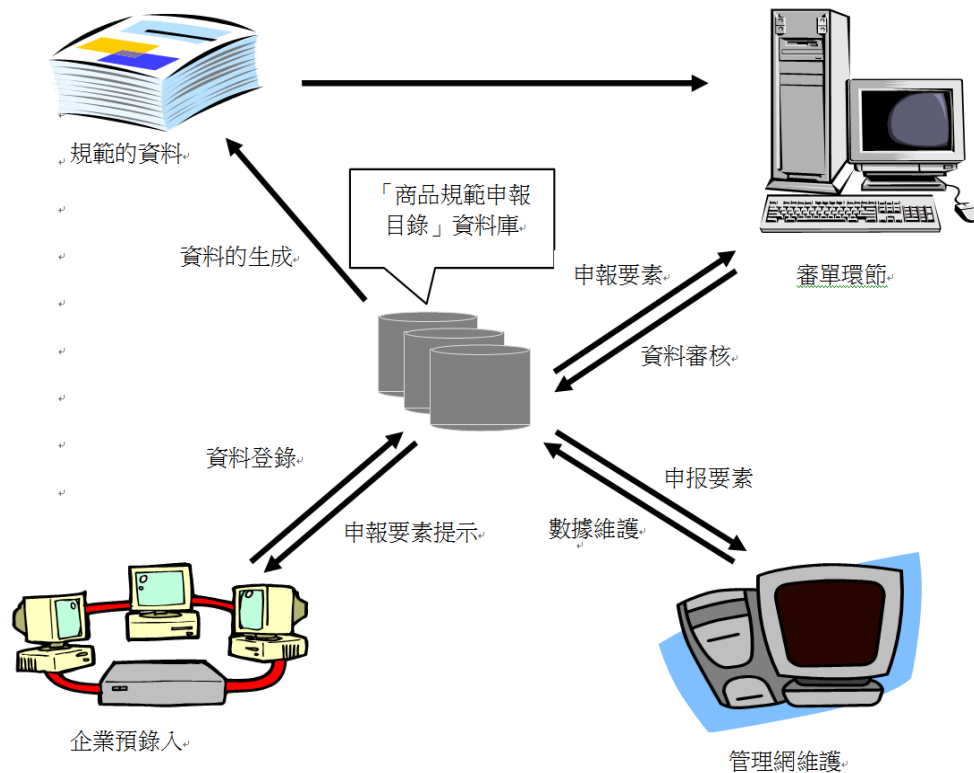


圖 6.1 商品規範申報系統組成關係圖

歸類系統管理網之參數維護分兩個層級：總署層級和直屬關層級。總署負責維護「總署規範申報資料庫」，制定全國海關 H2000 審單和電子口岸預錄入系統中的規範申報要素設置並建立資料庫，該資料庫在全國海關使用，總署定期進行統一修改維護。直屬關負責維護「直屬關規範申報資料庫」，制定該關區 H2000 審單系統和電子口岸預錄入系統中的規範申報要素設置並建立資料庫，該資料庫為各直屬關根據該關區之進出口情況自行維護，在該關區有效，且不可與總署之資料庫衝突，是對「總署規範申報資料庫」之補充。商品規範申報各系統之組成關係如圖 6.1。

## 貳、中國大陸申報相關規範<sup>[11]</sup>

### 一、進出口貨物之申報

大陸「海關法」第 24 條規定：「進口貨物的收貨人、出口貨物的發貨人應當向海關如實申報，交驗進出口許可證件和有關單證。」同法第 42 條第 2 項規定：「海關可以要求進出口貨物的收發貨人提供商品歸類所需的有關資料；必要時，海關可以組織化驗、檢驗，並將海關認定的化驗、檢驗結果作為商品歸類的依據。」與我國「關稅法」第 17 條規定類同。

### 二、商品預歸類

大陸海關也實行稅則預先審核制度，稱之為「商品預歸類」。「海關法」第 43 條第 1、2 項規定：「海關可以根據對外貿易經營者提出的書面申請，對擬作進口或者出口的貨物預先作出商品歸類等行政裁定。進口或者出口相同貨物，應當適用相同的商品歸類行政裁定。」「海關對所作出的商品歸類等行政裁定，應當予以公佈。」惟此類預歸類之行政裁定是由相對人啟動，且申請內容屬於有明確規定的事項，不具有普遍約束力，亦不具有法律效力。

我國的稅則預先審核制度則規範於「關稅法」第 21 條，以及依該第條第 4 項授權訂定的「進口貨物預先審核實施辦法」，主要規定內容與大陸雷同。基本上，我國的稅則預審僅對申請人與海關有約束力，尚不具有普遍的法律效力。

### 三、先放後核

大陸的關稅補稅作業機制，核課期間一般是 1 年，違反規定者則是 3 年。「違反規定」除了補稅及加收滯納金外，大陸海關認為企業有正確申報稅則號別的義務，也就是說如果企業申報錯誤的稅號，海關可以根據「中華人民共和國海關行政處罰實施條例」（簡稱「行政處罰實施條例」）進行處罰。「海關法」第 62 條規定：「進出口貨物、進出境物品放行之日起 1 年內，向納稅義務人補徵。因納稅義務人違反規定而造成的少徵或者漏徵，海關在 3 年以內可以追徵。」「關稅條例」第 51 條亦有相同之規定，並規定對「違反規定」而造成的少徵或者漏徵，並從應繳納稅款之日起按日加收少徵或漏徵稅款萬分之 5 的滯納金。

至於退稅作業，大陸「海關法」第 63 條規定：「海關多徵的稅款，海關發現後應當立即退還；納稅義務人自繳納稅款之日起 1 年內，可以要求海關退還。」「關稅條例」第 52 條第 2、3 項規定：「納稅義務人發現多繳稅款的，自繳納稅款之日起 1 年內，可以以書面形式要求海關退還多繳的稅款並加算銀行同期活期存款利息；海關應當自受理退稅申請之日起 30 日內查實並通知納稅義務人辦理退還手續。」「納稅義務人應當自收到通知之日起 3 個月內辦理有關退稅手續」。

我國關稅的核課期限依「關稅法」第 18 條規定，一般是 6 個月；如果是稅則號別顯然錯誤，依「關稅法」第 65 條規定補繳或發

還期限為 1 年，並按日加計利息，一併徵收或發還。

#### 四、稅則申報錯誤的處罰

關於「違反規定」處罰的問題，根據大陸「行政處罰實施條例」規定，進出口貨物的稅則號列申報不實，分別依照下列規定予以處罰，有違法所得的，沒收違法所得：

- (一)影響海關統計準確性的，予以警告或者處 1,000 元以上 1 萬元以下罰款；
- (二)影響海關監管秩序的，予以警告或者處 1,000 元以上 3 萬元以下罰款；
- (三)影響國家許可證件管理的，處貨物價值 5%以上 30%以下罰款；
- (四)影響國家稅款徵收的，處漏繳稅款 30%以上 2 倍以下罰款；
- (五)影響國家外匯、出口退稅管理的，處申報價格 10%以上 50%以下罰款。

#### 參、我國研擬之進口貨物應行申報要項

關務署參考大陸海關之建置，研擬編列了類似系統及申報要項總表：

##### 一、進口貨物應行申報要項總表之編列

由於進口貨物之名稱、規格、材質、產地等要項之正確、完整申報，對於判斷其申報之完稅價格是否合理、稅則之歸列是否妥適具有絕對關聯性，關務署於 2014 年就各貨品分類號列撰擬「分類要項」及「價格因子」初稿，交所屬關區就各稅則號別逐一確認，並提供增刪修正意見。嗣於 2015 年編列「進口貨物應行申報要項總表」及相關規劃事宜(下稱本規劃)，邀集進出口業者及報關業者召開，「研討編列『進口貨物應行申報要項總表』有關『分類要項』及『價格因子』部分之相關事宜會議」。會議中決議：「進口貨物

應行申報要項總表」對外公告時僅顯現「申報要項」一欄，對內「申報要項」仍保有「分類要項」及「價格因子」部分，以便於維護，相關資料則以滾動方式更新。執行初期，由各關先作宣導及試辦(如仍有報關業者無法即時提供相關資料，宣導以審驗方式 8 作申報)，收集統計申報情況，再由各關視情況進行個案管理。

## 二、面臨之困難

- (一)外部因素：本規劃於前揭會議邀集進出口業者及報關業者進行溝通，與會業者對於報關時要求參據「進口貨物應行申報要項總表」自行填報「申報要項」乙節，認為將增加報關之困難度及影響通關之時效，持不贊成之態度。
- (二)內部因素：為推動本規劃及能讓進出口業者及報關業者有所遵循，相關法規之修正，及如何在報關連線時於報關端電腦螢幕顯現提醒正確操作之畫面，尚待研議。為期有效執行本規劃，未來對於不依規定申報之報關業者應予以處罰或視為錯單處理；目前對於「未依規定正確申報稅則號別」之案件，若屬顯係藉以逃漏稅或規避管制者，為明確海關整頓通關秩序之態度，應依貨物通關自動化實施辦法第 11 條：「連線業者辦理連線申報時，應依據原始真實發票、提單或其他有關資料文件，依規定正確申報貨名、稅則號別或其他應行申報事項，製作進出口報單、艙單或其他報關文件。」第 19 條：「連線業者除個人及進出口業者外違反第 11 條規定者，海關得依關稅法第 81 條規定，視其情節輕重，予以警告並限期改正或處新臺幣 6 千元以上 3 萬元以下罰鍰；並得連續處罰。」規定，就連線報關業者所申報稅則號別錯誤發生之程度，依行政程序法第 9 條、第 119 條、行政罰法第 7 條、第 18 條及民法有關過失規定，判

斷應施予之適當處分。例如，發生逃漏稅結果，而可認屬故意或顯有重大過失者，其屬可受責難程度高之違章行為，應在法定罰鍰額度內給予較重之處分；其他則視情節、過失程度給予較輕處罰。至於進出口業者或個人自行報關者，目前尚無具體明確之處罰依據，有待研議。另對於未依規定填列申報要項之報關業者，若無相關強制規定，未來恐難予以論處，將降低執行效果，應配合政策修訂貨物通關自動化實施辦法第 11 條，明列相關申報規範，俾對違反者，發生同辦法第 19 條之法律效果。

### 三、解決方案

我國進出口貨物之通關，係採申報繳納制度，進出口人及報關業者應詳實、正確申報並提供相關資料，俾海關得以進行驗估作業，為法所明定。對於填報「申報要項」之要求，相關業者並無推託之理由；就海關而言，藉要求填報「申報要項」以整頓通關秩序，勢在必行，方法上則可循序漸進：

- (一)分階段實施：分段規劃宣導期及輔導期作為緩衝期間，使業者漸次熟悉如何正確填報申報要項。緩衝期間以輔導業者申報為主要目標，藉由申報範例引導業者進行正確申報；另可聯繫報關公會、進出口商會等機構開設相關訓練課程，以加快業者熟悉。緩衝期間過後，即應按照申報規範填列報單，未依規定辦理者，應自負不利益之後果。
- (二)「申報要項總表」中的「說明舉例」欄除列有正確填報的範例，供實際申報時參考，該欄目還應列有易混淆商品之內容。
- (三)申報要項總表資料庫之建置目前尚未完整，尚待實施後以滾動式陸續增加及修改，資料庫之持續建置及維護，可以參考大陸

海關，由關務署及基隆、臺北、臺中、高雄四關分層維護。

#### 四、目標

- (一)近程之目標係將「申報要項」列為報單選填申報之項目，不列入收單控管，但於海關通關電腦系統之畫面，提醒分估關員核列稅則號別時須注意之欄位。
- (二)中程之目標係將「申報要項」列為報單必須申報之項目，並將某些稅號之要項申報列為收單控管；若未申報，則提醒報關人必須填列之欄位，並顯示填列範例，引導完成各欄位填列後，始能進行報關，如此方可將本規劃之實施效益擴至最大。
- (三)長程之目標係藉由貨物名稱、規格、材質等必須資料之準確申報，提升報關人對稅則號別申報之正確性，同時也可降低海關審核稅則號別時，再請進口人補送書面型錄等資料之頻率，增進通關效能。

#### 肆、小結

填報「申報要項」需耗費額外的時間、人力，增加成本，進出口人、報關業者不贊成，屬人之常情；惟就海關而言，對於通關貨物核實徵稅及執行邊境管制，乃職責所在。要求進出口人、報關業者於報關時切實填報貨物之「申報要項」，為從源頭減少虛報並利於事後查核的有效方法，足以有效整頓通關秩序。

## 第七章 結論與建議

對出於故意或重大過失虛報稅則號別逃漏稅、逃避管制者應如何處罰之研議，自民國 89 年 7 月間迄今，長達十餘年始終未能得出結論據以執行，其中必然存有迷思、誤解或論析未盡之處。本研究認為最大之迷思，應係誤以為所有貨物之稅則分類均有其專業性與難度，而主張不予處罰；爰於第五章花費相當篇幅說明主觀責任之判斷，及基於不具期待可能性而不予處罰之情狀，以供區辨，並介紹了美國海關要求進口人善盡協力義務正確申報稅則號別的「合理注意義務清單」，資以借鏡及反思。

在蒐集實務上進口人及報關業者申報稅則號別經海關認定不符之案例過程中，可以觀察到部分分估員的確欠缺類型化之觀念，以致未能明確區別「純屬見解歧異」、「歸列不慎錯誤」、「歸列顯然錯誤」、「虛報稅則號別」之不同，因而所提供之案例與要求提供之類型不符，且不自知。由此可知，海關實務上認為虛報稅則號別宜免予處罰之觀念，其來有自，加以澄清、依法行政乃當務之急。

語云：「理論(專業知識)為實務之基礎；釐清事物的本質為解決問題之前提。」本研究認為，若能透過對民刑事及行政罰有關違法、侵權行為究責、賠償之目的性原則、過失責任客觀化、構成要件類型化理論之研析，建立理論基礎，並運用經驗法則、論理法則進行論述，應有助於觀念之釐清，任務之遂行。

本研究結果能否作為解決實務困境之參考，取決於海關同仁是否有以下體認並形成共識：

一、在稅則本上，每一個經詳細定義的具體特定貨物會給予一個專屬稅號，如同每一位國民，有一個專屬身分證號；因此，稅則

號別與貨名(DESCRIPTION OF GOODS)乃一體之兩面，具有絕對地關聯性，二者必須完全對應一致，猶如每一個身分證號之於其特定對象。進口人或報關業者申報某一稅則號別，即係向海關聲明來貨符合該稅號有關貨物之具體描述(成分、規格、材質、用途、功能等)；倘二者間不具合理之關聯性，甚至完全不具關聯性，即係利用不實之稅號規避海關查核，屬於利用稅則專業知識規避形式構成要件之實質虛報貨名。此種情形，猶如犯法之人虛報身分證號以規避警政人員對其人別資料之查核。

- 二、稅則分類固有其專業性與難度；但由第四章、第五章所舉案例可知，並非所有之貨品均如此：貨品之本質清楚明白、貨名之描述(DESCRIPTION OF GOODS)淺顯易懂而無認知錯誤可能性者，比比皆是。該類貨物之稅則號別與貨名之關聯性，一般人應均能理解且不致填報錯誤。在此條件下，具有專業能力之報關業者或經營國際貿易之進口人，若申報顯然與該類貨物相對應貨名不符之稅則號別，復涉及逃漏稅款、規避簽審或逃避管制者，已足以認屬應受處罰之虛報違章，而非難以苛責。
- 三、關稅法施行細則第 54 條所稱稅則號別顯然錯誤，依其認定原則之文義，係指出於主觀認知上之判斷錯誤以致不正確者—所申報稅則號別與實到貨物有所關聯，只是並非正確；並不包括客觀上明知不正確，而蓄意申報錯誤者—所申報稅則號別與實到貨物無關聯性。認為稅則號別申報錯誤不宜處罰者，係未能就各種不同態樣及情節，作類型化分析而有誤解。
- 四、通關違章案件，多係為牟取財稅或經濟利益而為之，其肇生之不良後果，輕者，可能導致國庫稅收損失、造成產業不公平競爭、影響交易秩序；重者，可能污染環境、破壞生態、傳染疫

病、損害農林漁牧生產，斲傷國民健康。因此，若不對違章者施以能達到遏止效果之處罰，並剝奪其不法利益，將無以警惕貪婪、消弭再犯動機；是則，利之所趨，業者將競相效尤，違章情形將更為氾濫。

綜上，本研究提出數據、蒐集案例輔以論理方法，作成以上分析及結論。期望海關同仁能在觀念上有所突破，勿再以為稅則號別申報錯誤者，均屬情有可原且不具可罰性之判斷上錯誤；並建議：

- 一、召開會議，研商建立稅則號別申報不符事件之類型化模型、相關責任之判斷準據，以及如何適用海關緝私條例第三十七條及第四十一條之概括規定；為能有效充分討論，會前相關單位均應提出研究意見及其論據所在之參考資料，俾在符合稅法原則、法學原理之基礎上進行方向正確之研討。
- 二、報關業者違反正確申報貨物名稱、稅則號別義務之現行關務違章處罰規定，罰鍰部分最高僅新臺幣三萬元；至於停止一定期間之報關業務或廢止報關業務證照罰則，現實面上，基於諸多主客觀因素，罕見據以裁處，致對於規避成立虛報構成要件，可獲巨額不法利益之違章，難以有效遏止，爰罰鍰部分宜予相當程度之提高。
- 三、進口貨物應行申報要項總表之完善編列及落實執行，能技術性防止或減少不實之申報、減輕驗估作業之負擔，其效果尤勝事後之查核、處罰，應按所設時程、積極推行。
- 四、電腦系統運用功能強大之搜尋引擎，使稅則號別與中英文貨名、貨物應行申報要項得以比對，提昇電腦審核報單之效能。比如 Google 網站之查詢能力，即可在鍵盤輸入時，同時預測可能查詢之中英文字詞。

## 參考文獻

1. 謝宗道，大量資料自動分類系統之建置-以海關出口貨物分類為例，淡江大學資訊工程學系碩士論文，2004年。
2. 陳依財，關務機關建立知識傳承機制之研究，國立海洋大學航運管理學系碩士論文，2010年。
3. 高丁財，海關驗估人員對進口貨物通關速度之影響-以高雄關稅局為例，國立中山大學高階公共政策碩士班碩士論文，2013年。
4. 蔡宗哲，海關貨物查驗與分類估價相關人員之風險評估，國立高雄海洋科技大學航運管理研究所碩士論文，2012年。
5. 黃紀荃，關務行政調查程序中當事人協力義務之研究-以海關緝私條例為中心，東吳大學法律學系碩士論文，2007年。
6. 劉興國，貿易便捷化中-美國海關現代法上合理注意義務之研究，世新大學法律學研究所碩士論文，2008年。
7. 林石猛、蔡坤展，關務行政訴訟實務，新學林出版股份有限公司，2008年第2版。
8. 葉雅極，關稅驗估理論與實務，台北，作者自版，1998年修訂初版。
9. 趙繼祖，海關實務，台北，作者自版，2014年第15版。
10. 林清和，通關實務與法規，東華書局，2015年第8版。
11. 陳仁敦，他山之石~大陸海關稅則分類制度與法規之研究。
12. 張邦麟，租稅法律主義與納稅義務人協力義務於實務運用之探討—臺北高等行政法院99年度訴字第2314號及最高行政法院100年度判字第2188號判決論析，財政園地第103期，2014年7月5日。
13. 陳仁敦，驗估實務—廠商進口稅則之案例研究，今日海關第43期。

14. 黃冠偉，單純未申報行為入罪之探討，稅務旬刊，2014年3月10日、2014年3月20日。
15. 蘇怡安，初探納稅義務人違反協力義務是否即該當漏稅處罰之要件，稅務旬刊，2012年1月31日、2012年2月20日。
16. 晏山嶸，煤炭歸類「申報不實」遭遇海關巨額罰款？—火花煤炭銷售有限公司歸類申報不實違規案；企業如何贏下海關訴訟，中國法制出版社，2016年3月第1版。
17. 晏山嶸，「不可罰」稅號申報行為初論；熊偉主編，稅法解釋與判例評註第六卷，元照出版有限公司，2016年7月第1版。
18. 仇少明，進出口貨品分類號列申報不實還是歸類差錯，2014年4月22日。
19. 羅傳賢，立法程序與技術，2012年7月，五南圖書出版有限公司
20. 陳清秀，稅法總論第3版，元照出版有限公司2016年9月修訂9版
21. 楊仁壽，法學方法論，2010年5月第2版
22. 康炎村，租稅法原則，1984年9月，財政部財稅人員訓練所編印
23. 王澤鑑，侵權行為法，2011年8月出版
24. 林錫堯，行政罰法，2013年年11月二版
25. 黃榮堅，基礎刑法學 2012年，元照出版有限公司

## 附件一：法規摘要

### 一、「關稅法」

#### 1. 第 10 條

依本法應辦理之事項、應提出之報單及其他相關文件，採與海關電腦連線或電子資料傳輸方式辦理，並經海關電腦記錄有案者，視為已依本法規定辦理或提出。

海關得依貨物通關自動化實施情形，要求經營報關、運輸、承攬、倉儲、貨櫃集散站及其他與通關有關業務之業者，以電腦連線或電子資料傳輸方式處理業務。

前二項辦理連線或傳輸之登記、申請程序、管理、通關程序及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。

海關所為各項核定、處分、通知或決定之送達，得以電腦連線或電子資料傳輸方式行之，並於電腦記錄。

經營與海關電腦連線或電子資料傳輸通關資料業務之通關網路業者，應經財政部許可；其許可之條件、最低資本額、營運項目、收費基準、營業時間之審核及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。

#### 2. 第 13 條

海關於進出口貨物放行之翌日起六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二年內，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三年內為之。

為調查證據之必要，海關執行前項事後稽核，得要求納稅義務人、貨物輸出人或其關係人提供與進出口貨物有關之紀錄、文件、會計帳冊及電腦相關檔案或資料庫等，或通知其至海關辦公處所備

強化進口人及報關業者履行誠實正確申報貨名、稅則號別、完稅價格義務之探討

---

詢，或由海關人員至其場所調查；被調查人不得規避、妨礙或拒絕。

第一項所稱關係人，指與進出口貨物有關之報關業、運輸業、承攬業、倉儲業、快遞業及其他企業、團體或個人。

海關執行第一項事後稽核工作，得請求相關機關及機構提供與進出口貨物有關之資料及其他文件。

海關實施事後稽核之範圍、程序、所需文件及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。

### 3. 第 15 條

下列物品，不得進口：

- 一、偽造或變造之貨幣、有價證券及印製偽幣印模。
- 二、侵害專利權、商標權及著作權之物品。
- 三、法律規定不得進口或禁止輸入之物品。

### 4. 第 17 條

進口報關時，應填送貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之有關文件。

出口報關時，應填送貨物出口報單，並檢附裝貨單或託運單、裝箱單及依規定必須繳驗之輸出許可證及其他有關文件。

前二項之裝箱單及其他依規定必須繳驗之輸出入許可證及其他有關文件，得於海關放行前補附之。

前項文件如於海關通知之翌日起算二個月內未補送者，該進出口貨物除涉及違法情事，應依相關規定辦理外，應責令限期辦理退運出口或退關領回；納稅義務人或貨物輸出人以書面聲明放棄或未依限辦理退運出口或退關領回者，依據或準用第九十六條規定辦理。第一項及第二項之報單，納稅義務人或貨物輸出人得檢附證明

文件向海關申請更正。

納稅義務人或貨物輸出人於貨物放行前因申報錯誤申請更正報單，如其錯誤事項涉及違反本法或海關緝私條例之規定，而其申請更正時尚未經海關核定應驗貨物、發現不符或接獲走私密報者，免依本法或海關緝私條例之規定處罰。

納稅義務人或貨物輸出人於貨物放行後因申報錯誤申請更正報單，如其錯誤事項涉及違反本法或海關緝私條例之規定，而其申請更正時尚未經海關發現不符、接獲走私密報或通知事後稽核者，免依本法或海關緝私條例之規定處罰。

前三項得申請更正之項目、期限、審核之依據、應檢附之證明文件及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。

## 5. 第 18 條

為加速進口貨物通關，海關得按納稅義務人應申報之事項，先行徵稅驗放，事後再加審查；該進口貨物除其納稅義務人或關係人業經海關通知依第十三條規定實施事後稽核者外，如有應退、應補稅款者，應於貨物放行之翌日起六個月內，通知納稅義務人，逾期視為業經核定。

進口貨物未經海關依前項規定先行徵稅驗放，且海關無法即時核定其應納關稅者，海關得依納稅義務人之申請，准其檢具審查所需文件資料，並繳納相當金額之保證金，先行驗放，事後由海關審查，並於貨物放行之翌日起六個月內核定其應納稅額，屆期視為依納稅義務人之申報核定應納稅額。

進口貨物有下列情事之一者，不得依第一項規定先行徵稅驗放。但海關得依納稅義務人之申請，准其繳納相當金額之保證金，先行驗放，並限期由納稅義務人補辦手續，屆期未補辦者，沒入其

保證金：

一、納稅義務人未即時檢具減、免關稅有關證明文件而能補正。

二、納稅義務人未及申請簽發輸入許可文件，而有即時報關提貨之需要。但以進口貨物屬准許進口類貨物者為限。

三、其他經海關認為有繳納保證金，先行驗放之必要。

依法得減免關稅之進口貨物，未依前項第一款規定申請繳納保證金而繳稅者，得於貨物進口放行前或放行後四個月內，檢具減、免關稅有關證明文件申請補正及退還其應退之關稅。

## 6. 第 22 條

貨物應辦之報關、納稅等手續，得委託報關業者辦理；其向海關遞送之報單，應經專責報關人員審核簽證。

前項報關業者，應經海關許可，始得辦理公司或商業登記；並應於登記後，檢附相關文件向海關申請核發報關業務證照。

報關業者之最低資本額、負責人、經理人與專責報關人員應具備之資格、條件、許可之申請程式、登記與變更、證照之申請、換發、辦理報關業務及其他應遵行事項之辦法，由財政部定之。

## 7. 第 81 條

經營報關、運輸、承攬、倉儲、貨櫃集散站及其他與通關有關業務之業者，違反第十條第三項所定辦法中有關辦理電腦連線或電子資料傳輸通關資料之登記、管理或通關程序之規定者，海關得予以警告並限期改正或處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰；並得按次處罰；處罰三次仍未完成改正者，得停止六個月以下之連線報關。

## 8. 第 84 條

報關業者之變更登記、證照之申請、換發、辦理報關業務或其他應遵行事項，違反依第二十二條第三項所定之辦法者，海關得予以警告並限期改正或處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰；並得連續處罰；連續處罰三次仍未完成改正者，得停止六個月以下之報關業務或廢止報關業務證照。但其情節重大者，廢止其報關業務證照，不受連續處罰三次之限制。

專責報關人員辦理報關審核簽證業務或其他應遵行事項，違反依第二十二條第三項所定之辦法者，海關得予以警告並限期改正或處新臺幣二千元以上五千元以下罰鍰；並得連續處罰；連續處罰三次仍未完成改正者，得停止六個月以下之報關審核簽證業務或廢止其登記。

## 二、「關稅法施行細則」：

### 1. 第 7 條

本法第十七條第一項所稱其他進口必須具備之有關文件，指下列各款文件：

- 一、依其他法令規定必須繳驗之輸入許可證、產地證明文件。
- 二、查驗估價所需之型錄、說明書、仿單或圖樣。
- 三、海關受其他機關委託或協助查核之有關證明文件。
- 四、其他經海關指定檢送之文件。

進口貨物屬散裝、大宗或單一包裝者，得免依本法第十七條第一項規定檢附裝箱單。

## 三、「貨物通關自動化實施辦法」

### 1. 第 11 條

連線業者辦理連線申報時，應依據原始真實發票、提單或其他有關資料文件，依規定正確申報貨名、稅則號別或其他應行申報事

項，製作進出口報單、艙單或其他報關文件。

## 2. 第 12 條

報關業者受委託辦理連線申報時，其「電腦申報資料」與「報關有關文件」之內容必須一致。其申報內容應先由專責報關人員進行審查無訛，並以經海關認可之密碼或其他適當方法簽證後輸入。

前項申報，報關業者應先取得納稅義務人或貨物輸出人之委任授權，始得辦理，並依海關通知檢具委任書。

## 3. 第 13 條

海關對於連線通關之報單實施電腦審核及抽驗，其通關方式分為下列三種：

- 一、免審免驗通關：免審書面文件免驗貨物放行。
- 二、文件審核通關：審核書面文件免驗貨物放行。
- 三、貨物查驗通關：查驗貨物及審核書面文件放行。

## 4. 第 19 條

連線業者除個人及進出口業者外違反第十一條規定者，海關得依關稅法第八十一條規定，視其情節輕重，予以警告並限期改正或處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰；並得連續處罰。

## 5. 第 20 條

報關業者違反第十二條規定者，海關得依關稅法第八十一條規定，視其情節輕重，予以警告並限期改正或處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰；並得連續處罰。

# 四、「報關業設置管理辦法」

## 1. 第 13 條

報關業務受委任辦理報關，應切實遵照關稅法、關稅法施行細則、出口貨物報關驗放辦法及其他關務法規之規定，詳填各項單證

書據及辦理一切通關事宜。

海關依關務法規規定，通知報關業應予配合辦理之事項，報關業應切實辦理之。

## 2. 第 20 條

專責報關人員之職責如下：

- 一、審核所屬報關業受委託報運進出口貨物向海關遞送之有關文件。
- 二、審核並簽證所屬報關業所填報之進出口報單。
- 三、審核所屬報關業向海關所提出之各項申請文件。
- 四、負責向海關提供經其簽證之報單與文件之有關資料。

專責報關人員辦理前項簽證業務，應遵照關務法規之規定，切實審核報單及其有關文件並連線申報。申報時，其「電腦申報資料」與「報關有關文件」之內容必須一致。

專責報關人員辦理第一項審核及簽證業務，均應於有關文件上註明本人姓名及報關證字號並簽章。但其以連線申報者免於進出口報單上簽章。

海關對專責報關人員簽證之報單、經連線申報之「電腦申報資料」或其他文件有疑義時，得通知專責報關人員到海關說明。

專責報關人員經通知參加海關自行舉辦或委託其他機構舉辦之專責報關人員進修講習時，除有正當理由經請假獲准者外，均應參加。

## 3. 第 21 條

專責報關人員不得有下列行為：

- 一、容許他人假借其名義執行業務或將海關核發供連線申報傳輸之專用卡或通行密碼借供他人使用。

- 二、利用專責報關人員資格作不實簽證。
- 三、要求期約或收受不正當酬金。
- 四、以不正當之方法招攬業務。
- 五、明知所申報之報單內容不實或錯誤而不予更正。
- 六、於空白報單預先簽名、蓋章或類似情事。
- 七、洩漏客戶所交付之貿易文件內容或工商秘密。
- 八、其他違反關務法規情事。

#### 4. 第 22 條

專責報關人員遇有下列情事之一者，應拒絕簽證，並向海關報告：

- 一、委任人或所屬報關業意圖使其作不實或不當之簽證者。
- 二、委任人或所屬報關業故意不提供真實或必要之資料者。
- 三、其他因委任人或所屬報關業之隱瞞或欺騙，致無法作正確之審核簽證者。

#### 5. 第 35 條

報關業違反第十三條第一項、第二十五條、第三十條規定者，海關得依關稅法第八十四條規定，視其情節輕重，予以警告並限期改正或處新臺幣六千元以上三萬元以下罰鍰。

報關業違反第二十五條第二款、第三款、第三十條規定者，除依前項規定處罰外，並得連續處罰；連續處罰三次仍未完成改正者，得停止六個月以下之報關業務；其負責人或授權掌理報關業務之經理人因而受有期徒刑一年以上宣告確定者，廢止其報關業務證照，不受連續處罰三次之限制。

#### 6. 第 37 條

專責報關人員違反第十七條第一項、第二十條第五項、第二十

一條、第二十二條規定者，海關得依關稅法第八十四條規定，視其情節輕重，對該人員予以警告並限期改正或處新臺幣二千元以上五千元以下罰鍰。

專責報關人員違反第二十一條第三款規定者，除依前項規定處罰外，並得連續處罰；連續處罰三次仍未完成改正者，得停止六個月以下之報關審核簽證業務或廢止其登記。

## 7. 第 38 條

專責報關人員違反第二十條第三項、第四項規定或當月份執行第二十條第一項、第二項簽證業務發生錯單六次以上且其錯單率達百分之一者，海關得依關稅法第八十四條規定，視其情節輕重，予以警告並限期改正或處新臺幣二千元以上五千元以下罰鍰；並得連續處罰；連續處罰三次仍未完成改正者，得停止六個月以下之報關審核簽證業務。

## 五、「海關緝私條例」

### 1. 第 37 條

報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情節輕重，處以所漏進口稅額二倍至五倍之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：

- 一、虛報所運貨物之名稱、數量或重量。
- 二、虛報所運貨物之品質、價值或規格。
- 三、繳驗偽造、變造或不實之發票或憑證。
- 四、其他違法行為。

報運貨物出口，有前項各款情事之一者，處一百萬元以下之罰鍰，並得沒入其貨物。

有前二項情事之一而涉及逃避管制者，依前條第一項及第三項論處。

沖退進口原料稅捐之加工外銷貨物，報運出口而有第一項所列各款情事之一者，處以溢額沖退稅額二倍至五倍之罰鍰，並得沒入其貨物。

## 2. 第 39 條之 1

報運之進出口貨物，有非屬真品平行輸入之侵害專利權、商標權或著作權者，處貨價一倍至三倍之罰鍰，並沒入其貨物。但其他法令有特別規定者，從其規定。

## 3. 第 41 條

報關業者向海關遞送報單，對於貨物之重量、價值、數量、品質或其他事項，為不實記載者，處以所漏或沖退稅額二倍至五倍之罰鍰，並得停止其營業一個月至六個月；其情節重大者，並廢止其報關業務證照。

前項不實記載，如係由貨主捏造所致，而非報關業者所知悉者，僅就貨主依第三十七條規定處罰。

第一項之不實記載等情事，如係報關業者與貨主之共同行為，應分別處罰。

## 4. 第 41 條之 1

報關業者或貨主明知為不實事項，而使運輸業或倉儲業登載於進口、出口貨物之進、出站或進、出倉之有關文件上或使其為證明者，處新臺幣六千元以上六萬元以下罰鍰。

運輸業或倉儲業，明知為不實事項而為登載或證明者，依前項規定處罰。

## 5. 第 42 條

海關對於報運貨物進口、出口認有違法嫌疑時，得通知該進口商、出口商、貨主或收貨人，將該貨物之發票、價單、帳單及其他

單據送驗，並得查閱或抄錄其與該貨物進口、出口、買賣、成本價值、付款各情事有關之帳簿、信件或發票簿。

不為送驗或拒絕查閱抄錄，或意圖湮滅證據，將該項單據、帳簿及其他有關文件藏匿或毀壞者，處二萬元以下罰鍰。

## 六、「行政程序法」

### 1. 第 1 條

為使行政行為遵循公正、公開與民主之程序，確保依法行政之原則，以保障人民權益，提高行政效能，增進人民對行政之信賴，特制定本法。

### 2. 第 9 條

行政機關就該管行政程序，應於當事人有利及不利之情形，一律注意。

### 3. 第 119 條

受益人有下列各款情形之一者，其信賴不值得保護：

一、以詐欺、脅迫或賄賂方法，使行政機關作成行政處分者。

二、對重要事項提供不正確資料或為不完全陳述，致使行政機關依該資料或陳述而作成行政處分者。

三、明知行政處分違法或因重大過失而不知者。

## 七、「行政罰法」

### 1. 第 7 條

違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。

法人、設有代表人或管理人之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之故意、過失。

## 2. 第 8 條

不得因不知法規而免除行政處罰責任。但按其情節，得減輕或免除其處罰。

## 3. 第 18 條

裁處罰鍰，應審酌違反行政法上義務行為應受責難程度、所生影響及因違反行政法上義務所得之利益，並得考量受處罰者之資力。(第 1 項)

前項所得之利益超過法定罰鍰最高額者，得於所得利益之範圍內酌量加重，不受法定罰鍰最高額之限制。(第 2 項)

## 八、「刑法」

### 1. 第 13 條

行為人對於構成犯罪之事實，明知並有意使其發生者，為故意。

行為人對於構成犯罪之事實，預見其發生而其發生並不違背其本意者，以故意論。

### 2. 第 14 條

行為人雖非故意，但按其情節應注意，並能注意，而不注意者，為過失。

行為人對於構成犯罪之事實，雖預見其能發生而確信其不發生者，以過失論。

## 九、「憲法」

### 1. 第 19 條

人民有依法律納稅之義務。

### 2. 第 22 條

凡人民之其他自由及權利，不妨害社會秩序公共利益者，均受憲法之保障。

## 附件二：中國大陸海關進出口商品規範申報目錄(以第 6101 節為例)

稅則號列	商 品 描 述
61.01	針織或鉤編的男式大衣、短大衣、斗蓬、短斗蓬、帶風帽的防寒短上衣(包括滑雪短上衣)、防風衣、防風短上衣及類似品,但稅目 61.03 的貨品除外:

申報要素 / 備註詳解 / 舉例說明

1. 品名;2. 織造方法(針織或鉤編);3. 種類(防風大衣、短大衣、斗蓬等);4. 類別(男式);5. 成分含量;6. 品牌