

行政院及所屬各機關出國報告  
(出國類別：研討會)

## 出席 APEC/SCCP「執行 WTO 關稅估價 協定研討會」報告

服務機關：財政部  
出國人 職 稱：關稅總局科長、關政司專員  
姓 名：韓景華、游象洋  
出國地區：泰國曼谷  
出國期間：九十一年三月二十五日至三十日  
報告日期：九十一年四月二十五日

# 出席 APEC/SCCP「執行 WTO 關稅估價協定 研討會」報告

目錄	頁次
壹、前言	—
貳、研討會議程	—
參、WCO 及 WTO 估價協定近期活動介紹	二
肆、個案研究	五
伍、日本、澳洲、加拿大海關事後稽核作業簡介	二二
陸、心得與建議	二八

# 出席 APEC/SCCP「執行 WTO 關稅估價協定研討會」報告

## 壹、前言：

由亞太經濟合作(APEC)關務程序次級委員會(SCCP)主辦之「執行 WTO 關稅估價協定研討會」於九十一年三月二十五日至二十九日假泰國首都曼谷舉行。該研討會係以個案研究之方式進行，其目的在養成 APEC 會員體負責關稅估價關員之能力，使彼等能順利執行估價工作，為極重要且實務性強之研討會。除澳洲、加拿大及日本指派估價專家與會指導外，我國、印尼、汶萊、馬來西亞、中國大陸、香港、巴布亞紐幾內亞、菲律賓、泰國、越南等十會員體均派員參加(名單詳附件一)，地主國泰國另指派十名觀察員與會。我國由財政部關稅總局科長韓景華及關政司專員游象洋代表出席。

## 貳、研討會議程(詳附件二)：

- 一、九十一年三月二十六日上午舉行開幕式，由日本海關國際貿易談判顧問兼處長 Mr. Nobuchika Mori 及泰國海關總署長 Manit Wityatem 致詞後，隨即由日本海關代表報告 WCO 及 WTO 關稅估價協定最近之活動。
- 二、當天下午至三月二十八日共進行十個估價個案之研討，由我國提出之多層次直銷公司進口案件經安排為首先討論之個案。職等經就事先準備之 POWERPOINT 簡報(詳附件三)提出報告，並接受與會者及三名海關專家提問並即席答復。經熱烈討論後，由澳洲海關估價專家 Greg Hamilton 參據 WTO 估價協定之規定作出建議。其餘九會員體提出之個案亦循相同模式進行，並由負責主導之日本、加拿大或澳洲海關估價專家分別提出建議。據主辦本次研討會之日本海關表示，各會員體之估價作業雖均受 WTO 估價協定之規範，然因

各會員體之國情各異，其國內立法亦因地制宜。於個案處理時，各會員體容或有不同之考量，故三名海關專家針對討論個案所作之建議不宜列入書面紀錄，以免誤導各會員體之處理方式。惟為便於本部關政司及海關同仁處理估價業務之參考，經將本次研討會所討論之十個個案譯為中文，並將重要討論事項暨專家所作建議列入(詳本報告肆)。

三、三月二十九日分別由澳洲、加拿大及日本海關專家就各該會員體之事後稽核(Post Clearance Audit)作業提出簡報。為利本總局及各關稅局事後稽核單位參考，職等亦予摘譯(詳見本報告伍)。其後由日本海關專家(名古屋稅關調查保稅部調查第七部門統括調查官下家正治)代表致閉幕詞。渠指出，雖然各會員體對 WTO 估價協定之內容已有充分之了解，然於實際應用時難免遭遇困難。本次研討會舉行後，與會者對如何將前開協定應用於實際案例中已有較深刻之認知，並對進口申報之確認建立某種程度之信心。又因前開協定之執行需要實施事後稽核制度加以配合，因此，通關過程中舉證責任在進口人，而在事後稽核階段由海關確認相關交易之真實性，則為不可或缺之通關管理技巧。為使各會員體於其國內充分實施 WTO 估價協定，重行檢視現行之通關程序並設計新的通關管理制度極為重要。渠建議各會員體重行檢視目前之估價相關立法，並將各該國之社會背景列入考慮。渠並希望各會員體能在考量自身利益之前提下，妥適解釋並執行 WTO 關稅估價協定。

參、WCO 及 WTO 估價協定近期活動介紹(由日本海關報告)：

一、日本海關先就依 WTO 估價協定第十二條成立之關稅估價委員會及關稅估價技術委員會之組成及其功能加

以簡介，並表示所有 WTO 成員均有義務執行 WTO 估價協定。WTO 認為截至二 0 0 二年四月為止，應有一三九國已執行該協定。然而據 WCO 之統計，僅有一一 0 國已執行，惟該項數據將逐年增加。

二、採用最低價格制度(Minimum Value System)已為 WTO 會員國之新趨勢，然此種制度於 WTO 估價協定第七條中經明文禁止。目前有十二國經允許於採用交易價格估價制度前之過渡期暫行採用，惟若引起其他會員國抗議其權益因此而直接或間接受損時，WTO 估價協定第十九條之爭議解決機制將啟動。

三、二 0 0 一年多哈部長宣言中，決定下一回合多邊貿易談判將討論與 WTO 估價協定有關之議題如下：

- (一) 由買方無償或減價提供用於生產該進口貨物所需，在輸入國從事之工程、開發、工藝、設計、藍圖及圖案等加計之服務成本應列入 WTO 估價協定第八條第一項第二款第四目之加計項目。
- (二) 按 WTO 估價協定第七條（其他合理價格）核定完稅價格時，將允許經由適當之調整後，按貨物在輸出國國內市場銷售之價格及輸往輸入國以外國家之貨物價格核定。
- (三) WTO 估價協定第七條應予修訂，以便就兩種以上價格從高核估。
- (四) 採購佣金若成為進口貨物合法成本之一部分，將列入完稅價格內。
- (五) 出口商在進口國之獨家代理商、經銷商或獨家擁有特許權者，將自動被視為與出口商有特殊關係。
- (六) 進口國海關依 WTO 關稅估價委員會決定 6.1 要求進口人進一步說明或舉證其申報價格即為實付或

應付價格時，出口國海關應在符合其國內法令規定之情形下，協助或與前述進口國海關合作，包括提供待估貨物之出口價格。該項協助將被視為符合 WTO 估價協定第十條有關商情保密之規定。

- (七) WTO 關稅估價委員會發現部分會員國之海關對進口人申報價格之正確性表達合法之關切時，應採取實際之行動，例如交換出口價格之資訊，並應至遲於二〇〇二年年底以前，向 General Council 提出報告。

四、WCO 關於估價之優先要務(二〇〇一年策略性計劃之目標)：

- (一) 協助低度開發國家及開發中國家全面實施 WTO 估價協定。
- (二) 鼓勵各會員國以統一、可預測的，且透明之態度解釋並應用 WTO 估價協定。

五、關稅估價技術委員會之 Sub-Directorate 之責任：

- (一) 為關稅估價技術委員會提供秘書服務，包括籌辦會議、準備工作文件及報告。
- (二) 以舉辦訓練課程、研討會及派遣專家至各會員國等方式提供會員執行 WTO 估價協定及統一應用該協定之技術協助。
- (三) 監督各會員國執行暨應用 WTO 估價協定之情形。
- (四) 針對個別會員所提之估價個案提出建議方案，必要時，可提交關稅估價技術委員會尋求解決。
- (五) 為便於各會員執行 WTO 估價協定，將建立實際之指南(包括訓練教材及估價管制機制等)，供各會員參考。
- (六) 出版關稅估價技術委員會之決定及研究彙編。

(七) 在 WTO 會議及其他有關海關估價事務之國際性論壇中代表 WCO。

六、WCO 關稅估價技術委員會最近三年之主題會議：

二 0 0 0 年：第十屆風險管理會議

二 0 0 一年：第十二屆事後稽核會議

二 0 0 二年：第十四屆執行暨應用 WTO 估價協定之行政考量會議

肆、個案研究（詳附件四）：

一、多層次直銷公司進口案件（我國提供）

案情簡介：

多層次直銷公司（Nu Skin 集團）在台分公司 NST 自美國 CLA 公司進口個人保養品乙批。根據 NST(買方)與 CLA(賣方)間簽訂之備忘錄(即商業合約),買方不得直接向賣方訂貨,需先向 Nu Skin 集團香港分公司(NSHK)訂貨,再由 NSHK 向 NSI(Nu Skin 集團在美國所設之公司)訂貨,最後再由 NSI 向賣方(CLA)訂貨。又買方(NST)要求賣方(CLA)開立發票予 NSI,並以美金為計價幣別。賣方(CLA)依據買方(NST)之要求開立發票予 NSI,其單價為 FCA(Free Carrier, 貨交運送人)USD1/Unit。NSI 亦開立發票予 NSHK,其單價為 FCA USD20/Unit,包括其自 CLA 進貨之成本,並加計其間接為 NST 提供之服務費用。NSHK 將其付予 NSI 之成本及其為 NST 提供之服務費用一併列入其開立予 NST 之發票內,其單價為 FCA USD80/Unit。

爭議重點（買方【NST】意見）：

本案完稅價格之計算應以賣方(CLA)開立予 NSI 之發票價格(USD1/Unit)為基礎,並加計屬於產銷協助費之項目(包括運費、保險費、研究與發展費等),至於 NSHK 及 NSI 因向 NST 提供之採購代理服務而索取之服務

費，非屬交易條件之一部分，且與待估貨物之生產無關，不應加計入完稅價格中。

我國海關意見：

本案買賣雙方為 NST 及 CLA，因此，交易價格應以 CLA 開立予 NST 之發票所列價格為基礎，而非以 CLA 開立予 NST 之採購代理人(NSI)之發票為基礎。至 NSHK 及 NSI 向 NST 索取之服務費係屬採購佣金，不應加計。又因我國完稅價格之基礎為 CIF，而本案之交易條件為 FCA(貨交運送人)，故於待估貨物運抵我國輸入口岸前發生之運費、裝卸費、搬運費及保險費等均應予以加計入完稅價格中。

澳洲海關專家建議：

本案買方(NST)實付或應付之價格既為其付予 NSHK 之單價(FCA USD80/Unit)，則本案應按前開價格核估其完稅價格。至於買方付款之對象為何，或該發票是否由賣方(CLA)所開立均非所問。惟 NSHK 及 NSI 於本案例中扮演之角色為何應予探究，該兩公司向 NST 索取之服務費若屬採購佣金則應自完稅價格中扣除。而本案之交易條件為 FCA，與中華台北完稅價格之計算基礎(CIF)不同，其間之差異應予加計。

(按：本案係 NST 向關稅總局驗估處洽詢海關將如何處理所提之案例，尚未實際發生。據日本海關專家指出，海關對進口人所提之假設性案例不應予以回應，俾免進口人事前得知海關之處理方式而針對可能產生之稅負預為因應。)

## 二、替換品計價問題(印尼海關提出)

案情說明：

印尼 BPG 公司向韓國 TF 公司進口尼龍布五批(共開六張發票，其中一批開兩張)，總共 70,062 碼，其中四批

為海運，另一批為空運。海運及空運進口之單價分別為 USD1.9/碼及 USD2.35/碼。由於上述發票中，有兩張發票所屬之貨物顏色有問題，無法用於成衣之生產。供應商應允以空運補送替換品，並自行吸收運費。替換品共計 34,800 碼，分三批運送。供應商僅以 USD 0.5/碼之價格向進口人收費。第一批替換品為 3,608 碼。海關經事後稽核，發現進口貨中已有 20,000 碼以 CIFUSD1.9/碼之價格輸出。

爭議重點：海關可否不按 WTO 估價協定第一條規定之交易價格核估？

我國海關意見：

- 1、我國關稅法第四十六條規定：「課徵關稅之進口貨物，發現損壞或規格、品質與原訂合約規定不符，由國外廠商賠償或掉換者，該項賠償或掉換進口之貨物免徵關稅。但以在原貨物進口之翌日起一個月內申請核辦，並提供有關證件，經查明屬實者為限。」
- 2、原進口之 70,062 碼尼龍布原申報價格若確屬實際交易價格，則海關應按原申報價格核估。供應商補送之替換品，若符合前述規定應予免稅。至進口後轉售之價格，在 WTO 估價協定第一條至第三條之規定均無適用，而需適用第五條國內銷售價格時，方與完稅價格之核估有關。

日本海關專家意見：

查 WTO 估價協定對損壞品或與原訂合約規格不符品之核估並無特別規定。日本海關對部分貨物與原訂合約規格不符案件，其整批貨物均按原申報交易價格核估。至第二批由出口商以空運方式補送之替換品，仍按原交易價格核估，惟其運費係以海運之費率，而非

按空運費率計算(按：日本海關完稅價格係以 CIF 為基礎)。日本海關並認為進口人對其進口貨物與原訂合約不符衍生之稅負或損失應向出口人或保險公司求償，與海關之核價無關。

澳洲海關專家意見：

本案因部分進口貨物與原訂合約之規格不符，其原申報交易價格不得作為計算完稅價格之基礎，而應改按同樣或類似貨物之交易價格等依序之規定核估。惟進口人對已繳納與原訂合約規格不符之貨物之關稅，得要求退稅。

加拿大海關專家建議：

首批進口貨物中，即使有一部分與原訂合約規格不符，仍應按 WTO 估價協定第一條規定，按實際交易價格核估。由出口商提供之替換品，因無實際交易，故無交易價格之適用。應按次一估價順序，即按同樣貨物之交易價格核估，亦即按本案首批以空運方式進口之貨物，其申報之交易價格(USD2.35/碼)核估。

### 三、魷魚捕撈船進口案件(中國海關提出)

案情說明：

中國某深海捕魚公司(A)向一外國公司(B)購入一艘二手之魷魚捕撈船(squid jigger)。依據買賣合約，買價為 CIF(中國主要港口)USD 1,020,000，不含在第三者(C)領海之捕魚許可費( Fishing Permit, FP) USD780,000，交貨條件為按現狀(as is she is)。因此，合約總金額應包含貨物本身之價格(USD 1,020,000)及捕魚許可費(FP)，C 與本交易無關。A 付予 B 之價款包括貨價及 FP，即 USD1,800,000。A 分兩次支付貨款，其中百分之十先以電匯方式於簽約後三個工作天內匯予 B，餘款於簽約後十五個工作天內匯訖。A 與 B 簽訂買賣合

約後二十天即將 FP 以較低之價格轉售予 D。A 與 D 簽訂該轉售合約時，本案進口貨物 squid jigger 尚未運抵中國港口。

爭議重點：

A 若未支付 FP，即無法進口 jigger。依中國海關規定，FP 應被視為買賣 jigger 合約中不可分割之一部分，亦即 jigger 之買賣應包含 FP 在內。故本案之交易價格應為該貨物銷售至中國時，買方實付或應付之價格加上因進口該貨物而衍生之成本，亦即貨價與 FP 費用，總金額為 CIFUSD 1,800,000。因此，FP 之支付應被視為買賣合約成立之先決條件。合約中所稱「按現狀」(as is she is)應包括 FP 在內。

進口人意見：

本案進口貨物尚未向海關報關前，FP 業經進口人 A 轉售予 D，故 FP 與 jigger 已各自獨立，進口人 A 已不再擁有 FP。因此，A 與 B 之交易標的應為 jigger 本身，買賣合約中亦已言明。即使 A 付與 B 之總價為 CIFUSD 1,800,000，交易價格亦不含 FP 之費用。此外，FP 之使用係在中國領海以外之地區，自不受中國國內法之規範。

中國海關對本案曾有兩派不同之見解：

1、認為應將 FP 視為完稅價格之一部分者：

所謂「實付或應付價格」指「買方就進口貨物已付或應付賣方，或為賣方之利益實付或應付之全部價款」。它與第七款之規定：「『實付或應付價格』包含所有買方按交易條件付予賣方，或第三者之價款，以滿足賣方之義務者。」相符。亦即進口貨物之交易價格為實付或應付之價格加上包裝成本、保險費、運費等由買方負擔之費用、由買方負擔之銷

售佣金、產銷協助費、按交易條件由買方負擔之專利權權利金或特許權酬金、進口貨物任何轉售、處分或使用所得之價款直接或間接支付賣方者等未包含於交易價格中之項目。本案實付或應付價格由於可歸因於系爭貨物(即與系爭貨物有關)之付款(即 FP 費用)而增加，若該項付款確未包含於實付或應付價格中，且該金額之正確性無虞，即應加計於完稅價格中。若相關資訊不足，即應按次一估價順序之規定核定其完稅價格。

2、認為應將 FP 費用視為專利權權利金或特許權酬金者：

專利權權利金或特許權酬金(FP)是否應稅，取決於買方是否基於交易條件而支付，且其支付對象及在何種情況下支付亦應列入考量，並以個案方式決定。依中國海關之規定，進口貨物之完稅價格包含支付予關稅領域以外之專利權、商標、技術、電腦軟體及與進口貨物有關，為其生產、利用、發行及流通等之費用。

中國海關處理方式：

本案實付或應付之價格既為 CIFUSD 1,800,000，即應按該價格核估。

我國海關意見：

本案 FP 費用之支付既係買方就進口貨物實付賣方之一部分，自應計入完稅價格。又專利權權利金或特許權酬金似不包括 FP。

日本海關專家建議：

本案進口貨物運抵中國口岸時，FP 已被出售予 D。故以進口時點而言，A 與 B 交易之標的僅為 jigger，且 B 開立之發票中亦僅列明 jigger 之價格，故 FP 價格不應

列入完稅價格中。但如從本個案係屬搭售 (tie-in sale) 之角度觀之，恐無 WTO 估價協定第一條規定交易價格之適用，而應改按同樣貨物以次之估價順位核估。

#### 四、酒類進口案件（香港海關提出）

案情說明：

香港 ABC 公司向中國 XYZ 公司進口酒類一批。ABC 按發票 A 所列金額支付 XYZ 酒價及包裝費。但 ABC 向海關申報之發票 B 僅含酒價，另一張發票 C 則僅含包裝費。

爭議重點：

海關是否應按 WTO 估價協定第八條之規定，將包裝費自完稅價格中扣除？（按：香港海關對於完稅價格之核估係以出廠價為基礎）

香港海關意見：

經向進口人(ABC)要求提供付款紀錄，發現付款金額與其向海關申報之發票 B 所載金額不符。經調查後，ABC 提供另一張僅列有包裝費之發票 C，結果發票 B 與 C 所載金額之總數與進口人付款紀錄所載金額相符。據 ABC 說明，包裝費包括保護材料、破損瓶之再包裝及長途運輸之人工等費用。然而，包裝費高於酒價。香港海關經向中國海關請求協助調查結果，確認出口發票(發票 A)包含包裝費及酒價，惟 ABC 僅向香港海關申報發票 B 所列之金額。由於包裝費偏高，而酒價與類似貨品之價格相較顯然偏低，香港海關經參考類似貨品之加權平均價格調高系爭貨品之價格，並據以核估。

我國海關意見：

本案進口人申報之價格若為實際交易價格，海關即應按 WTO 估價協定第一條規定，按原申報交易價格核

估。惟因香港海關對於完稅價格之核估係以出廠價為基礎，故本案應按 WTO 估價協定第八條第一項第一款第三目及第三項規定，將包裝費（包括工資及材料費）予以加計，亦即將發票 C 中所含長途運輸之人工費扣除後之餘額加計入完稅價格中。

澳洲海關專家建議：

贊同中華台北意見。

#### 五、進口舊車案件（巴布亞紐幾內亞提出）

案情說明：

某公司向日本汽車經銷商進口舊車乙批，按「在地」條件(as is where)交易，並支付 CIF 之價款。部分車況不佳者經修繕並更換零件後，在當地出售。日本經銷商按巴國進口商之需要派員向個人售車者或車行洽購舊車。

巴國海關意見：

估價時，將考慮舊車出口之成本與車況不佳者之成本不同。由巴國汽車經銷商協會提供之資訊顯示，日本海關對舊車出口確有規範，巴國未來對舊車之進口亦應建立規範。

我國海關意見：

進口貨品不分種類、不論新舊，概應依 WTO 估價協定第一條至第七條之規定辦理核價事宜，我國海關向依前開規定辦理。

日本海關專家建議：

日本海關以往對舊車之輸出確有管制，惟十年前已取消，目前已無任何管制。然而，日本海關面臨贓車出口之困擾，刻正盡一切可能遏止此種走私行為。又舊車之估價與一般進口貨物無異，應受 WTO 估價協定之規範。WCO 關稅估價技術委員會研究 1.1(Study1.1)

即對舊車核價之問題提供解決之道。（按：依日本海關提供之舊車估價作業簡報觀之，其對舊車之估價係按 WTO 估價協定第一條至第七條之規定辦理。惟其於按第七條規定之合理價格核估時，係按前曾接受同樣或類似新車之價格予以調整後核估。調整內容包括折舊率之適用、購買後所加裝之配件，暨交易階段與數量之差異。至折舊率之採計有兩種方式，即按進口人購買後經過之時間或購買後行駛之里程數分別予以不同比率之折舊，而折舊率之訂定可參考經海關與相關業界人士諮商後選定之專業期刊所載舊車市價等資料。）

#### 六、進口有權利金商品案件（馬來西亞海關提出）

案情說明：

進口人 M( Levi Strauss, Malaysia )向香港出口商( Levi Strauss Hong Kong Ltd. )購貨及支付貨款均應經由新加坡 Levi Strauss 公司，並支付貨款及佣金(貨款之 7%)予該新加坡公司。M 與商標權所有人 ( Levi Strauss & Co, USA )間簽有權利金合約，有權使用 Levi 之商標、技術資料，並生產及銷售 Levi 產品。惟其對核心產品及非核心產品應分別支付 7%及 5%之權利金，對在 Levi 商店銷售之產品則應支付 1%之權利金。

爭議重點：

本案買賣雙方分別為馬來西亞及新加坡之 Levi Strauss 公司，貨品由香港運抵馬來西亞，賣方開立之發票為貨款加 7%佣金。M 同意按年支付其應付予商標權所有人之佣金。

馬國海關意見：

- 1、由於新加坡並非 Levi 產品之原產地，故該新加坡供應商僅為 M 之採購代理人。依 WTO 估價協定，

M 付予其採購代理人之佣金屬採購佣金，非屬完稅價格之加計項目。在供應商開立之發票中單獨出現之佣金應自完稅價格中扣除。至 M 為商標使用權支付之權利金屬應稅項目，應依前開協定第八條規定加計入完稅價格內。

- 2、由於權利金之支付係按售予終端消費者之淨售價計算，因此，貨物進口時尚不能就權利金部分徵稅。M 應於貨物售出後就權利金之應稅額補繳關稅，海關將注意 M 有無依規定辦理。

我國海關意見：

依前開協定第八條第一項第三款規定，權利金應計入完稅價格者，應具備作為銷售進口貨物之條件、與進口貨物有關及尚未包括在實付或應付價格內等三要件。本案權利金之支付若符合上開規定，自應加計於完稅價格內。又生產該進口貨物所需，在輸入國以外從事之技術費，依第八條第一項第二款第四目規定應計入完稅價格。至買方支付賣方(新加坡)之佣金若屬銷售佣金，即應加計於完稅價格中。

加拿大海關專家建議：

本案真正之賣方為香港 Levi Strauss 公司，而新加坡 Levi Strauss 公司實為賣方之代理人，故買方付予新加坡公司之佣金應為銷售佣金，依 WTO 估價協定第八條第一項第一款第一目規定，應予加計入完稅價格內。又本案權利金之支付若符合前開協定第八條第一項第三款規定，即為完稅價格之加計項目。

#### 七、進口有經銷權商品案件（菲律賓海關提出）：

案情說明：

ABCDE 為美國 ABC 公司在菲律賓之分公司，亦為 ABC 在菲國之獨家經銷商。同在菲國之 ABCD 亦屬

ABC 集團, ABCD 自 ABC 進口發電機零件加以組合, 並售予 ABCDE。亦即 ABCDE 除向 ABC 進口發電機外, 亦向國內之 ABCD 購貨。ABCDE 在菲國銷售之發電機, 均應支付 ABC 經銷權費用(Distribution Rights Fee, DRF)。

爭議重點：

- 1、DRF 是否應稅？
- 2、DRF 是否可視為專利權權利金或特許權酬金？
- 3、DRF 是否可視為事後轉售、處分或使用所得之直接或間接支付賣方之價款之一部分？

進口人 (ABCDE) 意見：

- 1、ABCDE 支付 DRF 係為在菲國之獨家經銷權, 並因此獲得客戶服務、客戶關係及銷商關係等資訊及指南。
- 2、DRF 之支付與 ABCDE 在菲國經銷發電機有關, 而非與該公司所購買任何產品之價值均有關, ABCDE 銷售 ABCD 在國內生產之發電機亦應支付 DRF。依經銷權合約之規定, DRF 之支付應按 ABCDE 在菲國銷售發電機之淨銷售價格之固定百分比計算, 亦即不論 ABCDE 內銷之發電機係購自 ABC 或 ABCD, 均應按前述經銷權合約支付 DRF, 故不應將 DRF 視為僅與進口貨物之價值有關。
- 3、DRF 為銷售或經銷費, 而非購貨成本或銷售貨品之一部分。
- 4、DRF 之支付並非交易條件之一部分, 無論支付 DRF 與否, 均不影響 ABCDE 進口發電機之能力。

菲國海關意見：

- 1、DRF 非屬應稅項目, 惟亦不就 DRF 不應加計作出正式之規定, 除非菲國海關有能力經由自願性之稽

核查證 DRF 非屬實付或應付價格之一部分。

- 2、DRF 並非出口之交易條件，因此亦不應將其視為專利權權利金或特許權酬金。
- 3、由於 ABCDE 係按其內銷發電機淨銷售價格之固定百分比支付 DRF 予 ABC，似屬 WTO 估價協定第八條第一項第四款所稱之「轉售、處分或使用所得之價款直接或間接支付賣方者」。然該協定並未對前開規定之適用是否以 DRF 之支付應以交易條件為前提作出解釋。

澳洲海關專家建議：

- 1、本案關鍵在 DRF 是否為版權費，需先檢視買賣雙方之合約加以確認。若 DRF 為版權費，且買方係依交易條件支付，即應依 WTO 估價協定第八條第一項第三款規定予以加計。若 DRF 並非版權費，自無前開規定之適用，應考慮前開協定第八條第一項第四款之規定有無適用。
- 2、ICC 於一九八五年出版之 Customs Valuation Commentary on the GATT Customs Valuation Code 載明(詳附件五)：「若進口人承諾於其進口貨品於國內出售後，按事前協定之國內售價固定比率之金額匯予出口商，該項支付即為應付價格之一部分，應依 WTO 估價協定第八條第一項第四款之規定加計入完稅價格中。一般而言，專利權權利金或特許權酬金係按國內售價之固定百分比計算。然而不得因發現該權利金或酬金之支付符合第八條第一項第四款之規定，而不按第三款之規定加計。至前開協定第八條第一項第三款與第四款之區分方式如下：第三款與無形進口貨品之支付有關，第四款則與有形進口貨品之支付有關。因此，

若按前開協定第八條第一項第三款規定，不應加計之權利、資訊或服務費用，亦不應按第四款規定予以加計，即令進口人係按國內售價之某一百分比直接或間接支付賣方。換言之，進口人權利金之支付與將進口貨品轉售之部分價款直接或間接匯予進口人分屬兩不同範疇，無法涵蓋同一情況。因此，當進口人支付之權利金無法按前開協定第八條第一項第三款之規定加計入完稅價格時，海關亦無權將前開權利金之支付視為符合前開第八條第一項第四款規定之加計項目。」上述美國海關之規定對其他國家並無拘束力(non-binding)，然具有說服力(persuasive)。

日本海關專家參考意見：

WCO 最近十年曾就 WTO 估價協定第八條第一項第四款之規定（進口貨物任何轉售、處分或使用所得之價款直接或間接支付賣方者應予加計入完稅價格中）是否以該項支付應以交易條件為前提有所討論，惟迄無結論。本案所涉及之合約可能不只一個，蓋商人有權在同一交易下訂定數個相關合約(包括授權合約)。對海關而言，查核進口人之資金流向以了解其付款係如何分配甚為困難。上述 Customs Valuation Commentary on the GATT Customs Valuation Code 所敘有關協定第八條第一項第三款無法適用時，第四款亦不應適用之規定，僅適用於美國，並非各國海關均應遵行之聖經，不可盡信。

八、進口貨品支付獨家經銷費案件(泰國海關提出)：

案情說明：

- 1、YAYA 為印尼之化粧品製造商，該公司有權獨家生產並經銷法國 FEMONG 公司擁有之 FF 牌化粧品。

- 2、YAYA 與泰國進口商 THAI LALA 簽訂生產合約，YAYA 為 THAI LALA 生產 FF 牌化粧品，THAI LALA 直接付款予 YAYA。
- 3、THAI LALA 與 FEMONG 間簽訂專利權合約，前者需按下述規定支付權利金予後者：
  - (1)支付 USD300,000 以取得獨家經銷許可。
  - (2)為使用 FEMONG 開發之技術，按淨銷售金額之 5% 支付權利金。
  - (3)為使用 FEMONG 之商標及設計，應按淨銷售金額之 1 % 支付權利金。

爭議重點：

海關是否應按 WTO 估價協定第八條第一項第三款規定，將上述費用及權利金加計入完稅價格中？

泰國海關意見：

- 1、YAYA 為唯一取得 FEMONG 許可生產及銷售 FF 牌化粧品者。
- 2、FEMONG 允許 THAI LALA 在支付獨家經銷許可費及權利金予該公司之前提下，自 YAYA 進口 FF 牌化粧品在泰國銷售。依 WTO 估價協定第八條第一項第三款規定：「依交易條件由買方直接或間接支付與該進口貨物有關之專利權權利金或特許權酬金，其未包括於實付或應付價格內者，應加計於完稅價格中。」然 THAI LALA 付予 FEMONG 之 USD300,000 與進口貨物無關，不應被加計入完稅價格內。至 THAI LALA 付予 FEMONG 之權利金與進口貨物有關，且為交易條件，應視為間接支付之價款，應加計入完稅價格中。

我國海關意見：

本案 Execution Fee 之支付既與進口貨物有關，且為交

易條件，故應加計入完稅價格中。至買方支付之權利金亦依規定應予加計。

加拿大海關專家意見：

本案之重點在於 LALA 若未支付 Execution Fee，即無法進口 FF 之產品，則該項支付符合估價協定第八條第一項第三款應予加計之規定。

澳洲海關專家意見：

本案 Execution Fee 之支付似與進口貨物無關。

日本海關專家建議：

本案 Execution Fee 之支付既與進口貨物有關，且買方必須支付，為交易條件之一部分，自應加計入完稅價格中。惟因該費用係一次支付，故應於一定期間內將該項費用攤計至數批進口貨物中。至攤計之方式可參考 WTO 估價協定第八條第一項第二款第 2 目之註釋辦理，即以符合實際情況之合理方法，並依一般公認之會計原則辦理。進口人若願一次繳付該項目之稅捐，則該項目之價值可全部攤計於第一批進口貨物中。進口人亦可要求將該項目之價值攤計於第一批交貨時間為止前，所生產之所有該項產品中。進口人亦可要求將該項目之價值攤計入合約或賣方承諾之預計產量中。海關所用攤計之方法皆應以進口人提供之文件作為計算依據。另買方按淨銷售金額之 5% 及 1% 支付之權利金，因與進口貨物有關，且為交易條件之一部分，亦應予以加計。然因進口時進口人尚不知其進口貨品何時方能出售，且其出售價格亦不得而知，故應於事後再行追蹤。

九、按國內銷售價格核估案件（越南海關提出）：

案情說明：

1、越南之進口商 I 自日本之出口商 M 進口二千單位

之 X 產品。

- 2、I 為 M 在越南之代表。
- 3、查無進口時或相近日期同樣或類似貨物之交易價格。
- 4、I 要求以國內銷售價格核估進口貨物之完稅價格。
- 5、I 提供核估完稅價格需要之所有資訊。
- 6、由國內再銷售合約發現，I 進口之二千單位 X 產品中，八百單位以 USD500 之單價售予批發商 W，另一千二百單位以 USD700 之單價售予零售商 R。
- 7、進口貨按輸入原狀出售。
- 8、批發商 W 及零售商 R 與進口商 I 無協定第十五條第四款所述之特殊關係。

爭議重點：海關應以何單價開始扣減？

越南海關意見：

- 1、進口後第一手交易階段(first commercial level)指進口人於貨物進口後在國內市場再銷售之交易。
- 2、本案所有之再銷售行為均在進口後發生，但有兩個不同之交易階段。
- 3、進口人售予批發商 W 之數量(八百單位)少於售予零售商 R 之數量(一千二百單位)。
- 4、合約中未敘明進口後之再銷售行為是否在不同交易階段完成。
- 5、基於第一手交易階段及最大銷售數量之觀點，上述兩種單價因屬進口後發生之交易，均可被採用。
- 6、由於進口人售予零售商 R 之數量較大，因此該交易價格(USD700)應為以國內銷售價格計算完稅價格之基礎。
- 7、但若考量第一手交易階段，則售予批發商 W 之價格(USD500)應為以國內銷售價格計算完稅價格之

基礎。

我國海關意見：

依據 WTO 估價協定第五條註釋：「所稱貨物最大銷售數量之單位價格係指貨物進口後於第一手交易階段售予無特殊關係者最大數量之單位價格。」，故第一手交易階段之對象為批發商或零售商並非所問，只要在該交易階段中以最大數量銷售之價格即為應採之價格。故本案應以進口人售予零售商之交易價格(USD700)為計算完稅價格之基礎。

加拿大海關專家建議：

本案重點在「第一手交易階段」(WTO 估價協定並無定義)，至進口人係售予零售商或批發商無關緊要。同意本案應以售予零售商之交易價格(USD700)為以國內銷售價格計算完稅價格之基礎。

#### 十、進口電器設備案件(汶萊海關提出)：

案情說明：

中國一電器商(A)將其生產之產品按買方指定之品牌及商標售予新加坡買方(B，即經銷商)。買賣雙方並無特殊關係。賣方對買方於新加坡轉售之行為並不在意。B在汶萊有二分公司，分別為C及D。C為批發商，與B之公司名稱不同。D為零售商，與B之公司名稱及商標均同。然而B售予D之貨品均透過C。C為B在汶萊對零售商之主要經銷商。據調查，汶萊之一般零售商亦可直接向B進口貨品，然而B售予C之價格顯較其售予一般零售商之價格低。由於B與C間並無真正交易，因此本案並無交易價格之適用，本案最適合之估價順序應為類似貨物之交易價格。

爭議重點：

B與C間並無買賣合約，顯無權利金應予加計之問題。

又 B 與 C 之公司名稱雖不同，然兩者間確有特殊關係，且其交易價格已因其特殊關係而受到影響足堪認定。

汶萊海關意見：

汶萊零售商自 B 進口類似貨品之價格明顯高於 B 售予 C 之價格，因此，B 售予各該零售商之價格即可供核定本案完稅價格之參考。又因 B 與 C 間之買賣合約並未顯示應付權利金，汶萊海關將持續注意 B 與 C 間資金之來往。

澳洲海關專家建議：

本案真正之賣方應為新加坡經銷商 B，而買方則為汶萊之批發商 C。而 B、C 與 D 間因有特殊關係，且其特殊關係已影響其交易價格，自無交易價格之適用，而應改按同樣貨物以次之交易價格核估。

伍、日本、澳洲、加拿大海關事後稽核作業簡介：

一、日本海關：

海關總署受財政部管轄，其下設有東京、橫濱、神戶、大阪、名古屋、門司、長崎、函館、琉球等九個地區關稅局，共有關員八千三百人。除琉球海關外，各地區海關均設有協調 (Coordination)、執行 (Enforcement)、通關 (Customs Clearance) 暨事後查驗及海關區域 (Post-Entry Examination and Customs Area) 等四個部門 (Division)。事後稽核單位屬於事後查驗及海關區域部門。

一九六六年間，日本海關將原有之官方評估制度修訂為自我評估制度。其主要目的為使進口人基於其自認正確之資料繳稅。然而，由於進口人缺乏正確之認知、對法令規定可能曲解或存有不法之意圖，自動申報不見得全然正確。故海關於進口通關時，必須仔細審核

及查驗，因而導致通關速度之延誤。為避免此種延誤並確保庫收，日本海關自一九六八年開始實施事後稽核制度。實施之初僅有六十名關員投入，二〇〇二年已增至三百六十人。

本制度旨在於進口貨物完成通關後，查核進口人之申報是否屬實，並促請進口人修正申報，確保稅負之公平性。另經由海關指導正確之申報方法，確保海關申報之秩序。依據日本關稅法第一〇五條規定，日本海關有權向進口人、報關人暨任何與進口貨物相關人士查詢並要求查驗相關貨物、帳冊或文件等。又依該法第一一四條規定，凡拒絕接受調查、提供不實文件，或阻撓海關關員執行業務者，應受五十萬日圓以下罰鍰。

日本海關之事後稽核單位分別設於 Customs And Tariff Bureau 及地區海關之下。各事後稽核單位下分設協調科 ( Coordination Section )、檔案及情資料 ( Archive & Intelligence Section )、估價科 ( Valuation Section ) 及實際稽核科 ( Practical Audit Section )。而在實際稽核科下，設有初級稽核員、稽核員、資深稽核員及統括調查官 ( Supervisory Auditor )。

日本海關按進口人所繳關稅及消費稅金額之多寡，將進口人分為 A、B、C、D、E、F 等六級，並依前一年稽核結果將進口人分為 A、B、C、D、E、F 等六級。A 級屬低危險群，每七年稽核一次。B 級屬高危險群，每二年稽核一次。C 級屬一般危險群，每四年稽核一次，至於 D、E、F 等三級廠商則於有需要時再行稽核。各事後稽核單位係按繳稅額之多寡、產業類別(按 HS 稅則分類)、進口人之特徵及上述綜合資料指派稽核任務。稽核關員可經由內部網路進入海關情報系統

(Customs Intelligence System , CIS)查核進口人資料。CIS 之資料來源包括通關單位之實地查驗及文件審核報告、估價單位之定期價格申報資料、調查單位之犯罪情報資料及稽核單位之進口人管理資料等。

日本海關情報管理系統之特色為情報集中掌控 (Centralization of Information)、資料庫系統及檔案情資料之設置。所謂「情報集中掌控」係指海關 報關業、銀行、外國貿易統計、保稅倉庫、貨櫃場、倉儲業、承攬業及航運業等之資料均輸入貨物通關情報處理系統(NACCS)，資料庫系統係指中央情報系統(CIS)，檔案情資料之資料來源則為進口科、出口科、情報科、估價科、國稅局及報載新聞，並回饋予事後稽核單位。日本海關之估價科設有通關前諮詢服務，凡進口人、報關業者及海關關員均得利用該項服務。在自我評估制度(Self Assessment System)之下，進口人應盡其所知準備申報資料。通關後兩年內，進口人若發現其申報資料有誤，得自動修正申告，通常海關對此種自動修正申告之進口人不予處罰。通關作業及事後稽核作業均以文件審核為基礎。依日本關稅法規定，進口人有責任保存與稅務有關之帳冊及文件。帳冊及證據(含銷售合約、發票、運費單據、保險單、裝箱單、價目表、解釋進口貨物分類之文件、原產地認定文件等)之保存期限分別為五年及七年，內地稅法對帳冊、記錄及證據之保存期限則有不同之規定。

事後稽核作業之執行係經由資料之控制、選擇及計劃作現場稽核，再展開初步稽核、現場稽核，及其後續之作業程序。所謂之「風險指標」包括進口人、出口人、以往紀錄、貿易項目、貿易量、繳稅金額及稅率等。而風險之等級包括非常低、低、普通、略高

(significant)、高(major)、非常高、嚴重(severe)等七級，與前述風險指標成正相關。

初步之事後稽核工作包括對受稽核人資料之檢視及對類似行業或交易以往違規資料之檢視等。而在進行現場稽核前一個月，海關會將稽核之內容、日期、到場稽核關員之人數及應準備之資料(公司之簡介、帳冊、財務報表及運貨文件等)先行以電話、信件或傳真通知受稽核人。現場稽核之程序包括聽取公司簡報(overall hearing)、執行稽核(查驗文件、詢問相關問題、交叉稽核)、稽核員會議及重行檢視相關資料等。事後稽核之主要文件包括進、出口報單、發票、原產地證明等通關相關文件，提單、保險單、交易合約、技術協助合約、佣金合約、訂單、信用狀、海外匯款資料、借、貸通知、總帳、附屬帳及付款憑證等。至於文件審核之程序，首為交易相關文件，次為財務報表，稽核員並向受稽核公司之負責進口業務人員及會計人員個別詢問。詢問事項包括特定交易之買、賣雙方、進(出)口標的、付款之方式、交易之內容及流程暨與交易相關之報關業者、倉儲業者、運輸業者、往來銀行，暨公司之資金、結構、進口佔其總銷售額之比率等。稽核結束後，事後稽核單位會就文件審核結果及對受稽核人申報之指導暨是否有發現違法情事等作整體之評估。事後稽核作業結束前後，若發現進口人並非收貨人、完稅價格不明或其他文件與事實不符等情事，則另進行交叉稽核，包括向買方、銀行或報關人等查證。事後稽核作業結束後，負責單位將向其上級報告，並與相關單位(估價科、通關科及執行科)諮商，另準備書面報告，並將稽核結果通知被稽核人。事後稽核完成後採取之行動，包括認同被稽核者提供之資料、補

徵稅費(由進口人自動修正申告或由海關調整原申告)或進行調查作業等。進口人補稅時，應另行繳納 10% 之稅負，並就其短繳之關稅及消費稅繳納 4.5% 之滯納金，以確保稅負之公平性。

為加強事後稽核關員之稽核能力，日本海關通常自個案研究、表現優異個案之研討會、私下交換意見或上級長官對表現優異者予以肯定等幾方面著手。而一名優秀之事後稽核關員宜具備下述條件：熟讀關稅法、相關法規及程序；具有國際貿易實務經驗；對會計技巧及原則之了解、熟悉稽核標準及程序、電腦技能、外語能力及對事後稽核作業之熱情。

## 二、澳洲海關：

一般而言，澳洲海關所有作業均經由重要之規劃過程及風險管理原則之應用而完成，事後稽核亦不例外。規劃之過程包括策略訂定階段 ( strategic level )、區分性階段 ( divisional level ) 及作業性階段 ( operational level ) 等。屬於「區分性階段」項下之「全國性守法改進計劃」包括環境掃描；商業策略風險資料；確認、分析並評估風險及確認風險之處理方式。而守法改進策略則包括負責且知無不言的自我評估；與企業實施策略聯盟；對廠商教育、勸告及服務；法律及處理程序明確化；對風險加以管理並協調；適當之處罰。風險管理之作法係以有限之資源處理為數眾多且等級不同之風險，亦即集中資源處理高風險，並快速處理低風險。至於風險評估循環之基本步驟包括建立風險資料、確認當前之風險、分析風險、評估風險並確認其處理之優先順序、處理風險、監測並根據上一年資料重行檢視目前風險之等級有無變更。另經由教育、全國性暨地方性之蒐集可能產生新風險之資料；以最

少之努力提高商民之守法率；稽核及處罰等風險處理手段可達改進守法程度之目標。

關於事後稽核之策略為評估廠商以往之作業及紀錄，以確認其正直或守法程度。而事後稽核之目標包括確認以往之交易、評估未來守法程度之可能性、檢驗廠商內部控制作業，並提供改進內部控制作業之建議。事後稽核之程序包括蒐集資訊、初步評估、守法評估、實際測試、分析測試結果暨將稽核結果及建議事項報告海關高層並通知被稽核人。總而言之，事後稽核作業係針對海關資料庫中具風險之商民或貨物進行，稽核結果並將回饋「風險指認及分析循環」之資料庫中。對高風險貨物或商民，海關會採取全面性稽核及搜索貨物等行政干預措施，對經稽核結果發現之不守法商民將依法予以處罰。

### 三、加拿大海關：

風險之種類包括經濟性、衛生及安全性及形象性等三種。改進守法計劃之作法包括邊境服務、客戶服務及守法確認功能及在海關採取補救措施時，將客戶視為夥伴，其目標為降低不守法率。事後稽核之五過程為：設定全國性之稽核優先順序、決定守法程度、按稽核結果發現問題所在、採取詳盡之確認程序及尋求合適之解決方案、行動及監測方法。在設定全國性之稽核優先順序時，首應建立標準，次為與被稽核人展開對話，提供資訊並找出潛在之風險、重要性及影響。守法評估檢視（Compliance Assessment Review）可測試經列在優先稽核範圍內廠商之守法程度、指出不守法原因及其重要性，並提供對未來趨勢之分析。而新的確認程序（New Verification Process）則可提供全國性一致之作法、對不守法者有所回應並對特殊之風險提

供更詳盡之資料。上述檢視作業包括文件檢視、辦公桌檢視（即深入分析）、專家會議及現場檢視等。今後努力之目標包括提升處理風險之能力及資訊之品質暨將有限之資源集中應用於高風險貨物或廠商，以改進並持續事後稽核作業。

#### 陸、心得與建議：

- 一、藉由本次估價個案之研討及專家之說明，對不同態樣之估價個案有所了解。嗣後若遇類似個案，將有助於解決估價時遭遇之困難。又參與此次估價研討會之代表大都深具估價經驗，且均有備而來。事前即就各個案之細節詳加研析，故於會中可深入討論。儘管各會員體對個案之看法不盡相同，惟經由意見之交流，對各該會員體之國內法多少產生若干認知，此亦為增進估價知識外之另一收獲。
- 二、主辦本次研討會之日本海關及三名海關專家對各會員體熱烈參與討論並於事前週詳準備之精神表示敬佩，並認為對本研討會之成功舉行貢獻良多。而地主國泰國海關對本次研討會亦展現高度之重視，除正式派員參與外，另指派十名觀察員與會。彼等觀察員雖非正式與會，然積極、認真參與討論並發問之精神不遑多讓，令人印象深刻。日後我國若有機會舉辦類似之研討會，建議倣效泰國海關之作法，除正式派員參與外，並指派業務相關人員若干名與會觀摩，相信對吸取新知及擴大國際視野必有所助益。
- 三、日後 APEC/SCCP 若再舉辦類似之估價研討會，我國仍應積極爭取參加機會。除吸取估價新知並分享我國之估價經驗外，亦可伺機與其他會員體之代表交換意見，或就估價疑義就教於估價專家。除可解決估價疑難外，並有助於我國估價實務更符合 WTO 關稅估價

協定之規定。

四、本次研討會之與會者皆為各會員體實際從事估價業務者，彼此間有共同之話題及語言，交談間甚覺親切，為參與國際會議難得之經驗。於個案研討之外，亦建立跨國情誼，為日後交換估價經驗提供另一非正式之管道。