

科技產業園區保稅制度之海關監管 實務探討與展望

沈欣宜*

要 目

- | | |
|------------------|------------------|
| 壹、前言 | 肆、海關對保稅制度之監管實務分析 |
| 貳、我國保稅制度發展 | 伍、結論與展望 |
| 參、科技產業園區實施保稅制度探討 | |

提 要

科技產業園區(原名為加工出口區)創設於民國50年代,臺灣因天然資源缺乏且國內市場小,政府為鼓勵出口外銷、減輕產業生產成本,提升我國產品在國際貿易市場之競爭優勢,並為解決外匯短缺困境,遂以出口為導向之財政政策,推行保稅制度作為獎勵投資措施,促進整體經濟發展。本文係以科技產業園區實施之保稅制度,探討現行保稅作業模式,並進一步分析海關對於保稅制度之監管實務,整體監管規範沿革與未來創新方向,檢視保稅制度之實施與相關措施之建立,期能創造更具效能優化之保稅監管。

壹、前言

臺灣屬海島型國家,四面環海,天然原料來源缺乏且地狹人稠,早期政府編列大量經費,投入國家各項建設,造就國內經濟起飛。隨著國際貿易及時代進步,國家財政繁榮須發展進出口貿易,尤其工業所需原料仰賴國外進口,又關稅為當時政府主要財政收入來源,為保護國內農產及工業,爰須提高進口關稅稅率,因而增加進口原料成本,導致廠商產品缺乏競爭力,出口困難。

政府為尋突破,力求改變之法,廣邀財經專家共同構思經濟發展之策。我

* 本文作者為國立高雄大學政治法律學系在職專班碩士。

國內銷市場狹小，發展經濟唯有仰賴拓展對外貿易，以出口外銷為導向，帶動國內產業升級及轉型。爰自國外進口原料，利用國內充沛勞動力，加工製成產品外銷，賺取外匯，待進口原料加工成產品出口後，申請退還原料進口時所繳納之關稅，外銷品沖退原料稅制度因而產生，亦為往後保稅制度之雛形。

無論已開發或開發中國家，海關須致力於保稅制度建立及發展，伴隨國內市場、整體經貿環境及國際跨國公司紛紛於海外設立據點情形下，建構符合國內產業需求之保稅制度以降低產業生產成本，並在世界貿易組織(World Trade Organization, WTO)之國際規範與配合世界海關組織(World Customs Organization, WCO)之「全球貿易安全與便捷化標準架構」(Framework of Standards to Secure and Facilitate Global Trade, WCO SAFE)推動之關港貿單一窗口、預報貨物資訊、貨物移動安全、查驗技術現代化、優質企業認證及管理機制等5項計畫，順應產業運籌需要，提高貨物通關速度，於瞬息萬變之經貿環境中，適時研議及修正保稅政策與措施，以提高產業國際競爭力。

貳、我國保稅制度發展

一、海關保稅制度之起源與意義

(一)保稅制度起源

關於海關保稅制度起源，最早於16世紀歐洲出現保稅制度雛形，其運作流程為貨物進口時符合海關條件即實施，貨物進入關稅領域，可由鄰近港口保稅倉庫供貨主暫時存放，貨物進口銷售時再行繳納關稅，或是免繳關稅直接轉售出口，以達降低營運成本(蕭惠蓮，2010)。保稅制度隨著商品經濟及國際貿易日漸蓬勃，19世紀中後期，資本主義國家為發展對外貿易促進外銷，對於生產外銷產品之業者所進口原料實施保稅制度，伴隨殖民地擴張，保稅制度因而被引入被侵略國家，逐漸促進當地經濟(葉源霖，2012)。

20世紀以降，各個國家為促進及拓展對外貿易一尤其出口貿易，相繼建立保稅制度。為因應供需雙方需求及貿易條件改變，產生各種不同型態保稅制度，提供不同業者經營國際供應鏈所需，除一般商品貿易外，並逐漸拓及加工裝配、轉售、租賃等新型貿易型態，豐富原有保稅制度，使其由單一商品貿易擴展成為技術引進及貿易服務所架構之保稅制度，造就各國經濟逐漸以加工服務、貿

易轉口、農業技術、高科技產品及國際物流行銷等構築於保稅之經貿發展(蕭惠蓮, 2010)。

臺灣早期實施嚴格貿易與外匯管制, 土地狹小且缺乏自然資源, 工業原料仰賴進口, 進口原料之關稅成本高昂, 所製成品價格於國際市場上無法與他國競爭, 國內內銷市場有限, 為提升產品外銷競爭力, 於關稅稅率無法調降與為減輕產業所負擔生產成本之際, 外銷品沖退原料稅制度因而建立, 乃我國經濟發展史上重要突破。40 年代, 政府為鼓勵出口外銷, 藉由沖退稅之優惠制度降低產業生產成本, 以提升產品國際競爭力, 遂頒布「外銷品沖退原料稅辦法」, 於成品出口外銷後, 加工外銷品所使用之進口原料關稅可以申請退還或沖銷, 該制度亦為往後保稅制度之基礎架構。

為緩解繁複之沖退稅手續與申辦業務, 以及因文件資料提供不齊全而致事後無法退稅或全額沖退之問題, 遂開始倡議設立保稅工廠與保稅倉庫, 先後於 57 年頒布「海關管理保稅工廠辦法」與 58 年頒布「保稅倉庫設立及管理辦法」, 實為我國海關保稅制度之初始, 往後更為企業為節省成本考量而相繼加入之制度規範。

(二)保稅制度相關概念簡介

關稅為一種對進出國境貨物所課徵之租稅, 海關則為執行課徵關稅之機關, 然所課徵之稅賦就產業而言皆是額外負擔, 面對貿易國際化, 須思索如何在各種有利條件基礎上, 獲取最大效益之競爭力。國際貿易活絡有助於國家經濟繁榮, 國際間為發展對外貿易, 各國致力於運用各種可行策略降低產業生產成本, 以提高產業於國際貿易競爭優勢。

保稅(Bonding)為政府對暫緩關稅徵收所訂定之政策, 指進口貨物向海關報關申請於通關放行前, 納稅義務人對於應行繳稅貨物, 基於特定條件經核准後保留暫緩繳納稅款義務, 因而處於海關監管狀態(陳鼎新, 2008)。這種保稅措施對進口原料及半製品等暫緩課徵關稅, 而存入一定之保稅區域, 並在區域內進行加工、製造及重整等作業, 待成品外銷出口, 抑或內銷完成繳稅程序後, 最終予以除帳結案。

保稅制度(Bonded system)則為一種國際性關稅制度, 各國為促進經濟發展,

鼓勵對外貿易、降低產品生產成本、減少業者資金積壓及利息支出等所採取的一種關稅措施。保稅制度為海關實行關務制度規範之一，指未經過海關徵稅放行之進口、轉口貨物，其應繳納關稅，可由納稅義務人提供擔保或透過海關對於貨物進出監管，而暫時免除或延緩繳納之作業制度(蕭惠蓮，2010)。所謂保稅貨物(Bonded goods)係指在海關監管之特定保稅區域內，符合特定目的，像是從事存儲、重整、加工製造、倉儲、轉運、裝配、銷售與復運出口等，而享暫時免稅或延緩繳納稅費義務之貨物(陳鼎新，2008)；至於關稅最終是否繳納，則視貨物流向而定，若貨物以原型態復運出口或經加工製造為成品出口，則免繳稅費，若輸往課稅區則須繳納稅費。

國內學者李茂(2006)論述保稅制度之優勢具有以下功能：

- (一)減輕廠商資金積壓與稅費負擔，降低貨物之成本，提升產業競爭力。
- (二)吸引外商投資，引進國外技術與管理經驗，提升工業水準。
- (三)簡化通關程序，由於關稅不需繳納，加速貨物通關所需時間。
- (四)供應鏈整合及國際貿易連結更加便利。
- (五)便於貨物加值，諸如簡易加工與包裝作業。
- (六)引進高科技工業技術。

我國政府在其制定法規範中，透過專章或專條訂定海關保稅制度，作為實施保稅制度之法源，海關根據關稅法授權執行對於保稅工廠之保稅貨物作實際監管；另政府為鼓勵企業投資進駐，促進經貿發展，陸續設立科技產業園區、科學園區、農業科技園區及自由貿易港區等保稅區，提供企業投資設廠，基於保稅區屬國際物流供應鏈極為重要之環節，加上海關為保稅制度實務監管之管理機關，從而海關在各保稅區之職責漸趨重要。

二、各保稅區之制度規範

為配合各時期政府推動之產業政策，各保稅區因應而生，不同保稅區型態具備不同功能及特性，區分為3類，第1類保稅物流型態以倉儲及物流為主；第2類保稅加工型態以加工及製造為主；第3類混合型態為具有前述2種功能(蕭惠蓮，2010)。基於各保稅區設立時期、條件、功能及需求不同，因此保稅制度之規範存在相當程度差異，法令嚴謹程度不甚相同，海關管理特定保稅區域若設

有主管機關，海關則為協辦機關，由海關主管保稅貨品之進出口通關、查驗業務與保稅稽核業務，各保稅區之設立目的與制度規範分述如下：

(一)保稅物流型態

1. 保稅倉庫

自 58 年起實施，指經過海關核准設立登記供儲放保稅貨物之倉庫，分為自用保稅倉庫與一般保稅倉庫。關稅法第 58 條規定，貨物所有人或倉單持有人得向海關申請核准於倉庫範圍內進行重整業務，包含整理、分類、檢驗、測試、裝配、分割與重裝，常設置於鄰近機場港口、科學園區、科技產業園區、農業科技園區及海關核准之區域。

2. 物流中心

自 89 年起實施，依關稅法第 60 條規定，指經過海關核准設立登記經營保稅貨物倉儲、轉運及配送業務之保稅場所。進儲物流中心之貨物，因業務需要得進行重整及簡單加工，近年來跨國企業紛紛在世界各地設立銷售據點，採行國際物流營運模式，物流中心相繼設立，加速配送時間及通關時效，並為縮短進出口貨物之運輸時程，常設置於鄰近國際機場與港口之區域。

3. 免稅商店

自 59 年起實施，依關稅法第 61 條規定，經營銷售貨物予出入境旅客之業者，得經海關核准登記為免稅商店，其保稅貨物應存儲於專供免稅商店銷售貨物同一法人之自用保稅倉庫，常設置於國際機場與港口管制區內，而市區免稅商店則設置在鄰近機場港口之市區或經海關核准之區域。

4. 離島免稅購物商店

自 97 年起實施，依離島建設條例第 10 條之 1 規定，係為促進及發展離島地區觀光，指在離島地區(包含澎湖、金門、馬祖、綠島、蘭嶼及琉球)設置，經當地縣(市)主管機關同意，並向海關申請核准登記，經營銷售貨物予旅客，可供攜出離島地區，並應依規定設置自用保稅倉庫存儲專供銷售之保稅貨物。

上述物流型保稅區彙整成表 1：

表 1 物流型保稅區彙整表

| | 保稅倉庫 | 物流中心 | 免稅商店 | 離島免稅購物商店 |
|-------------------|--|--|--|--|
| 法源依據 | 關稅法第 58 條 | 關稅法第 60 條 | 關稅法第 61 條 | 離島建設條例第 10 條之 1 |
| 主管機關 | 財政部 | 財政部 | 財政部 | 國家發展委員會 |
| 管理單位 | 關務署各關區 | 關務署各關區 | 關務署各關區 | 離島縣(市)政府 |
| 保稅業務 | 重整 | 重整及簡單加工 | 銷售 | 銷售 |
| 報關方式 | 自用保倉得按月彙報；一般保倉不得按月彙報 | 與保稅區廠商間得按月彙報 | 無 | 無 |
| 大陸管制品 | 向海關申請辦理，得進儲、轉售或轉儲 | 向海關申請辦理，得進儲、轉售或轉儲 | 不得進儲及銷售 | 不得進儲及銷售 |
| 租稅優惠 ¹ | 於規定存倉期間原貨出口或重整後出口，免徵關稅、貨物稅、營業稅、菸酒稅、菸品健康福利捐及推廣貿易服務費 | 原貨出口或重整及簡單加工後出口，免徵關稅、貨物稅、營業稅、菸酒稅、菸品健康福利捐及推廣貿易服務費 | 於規定期間銷售予旅客或原貨退運出口，免徵關稅、貨物稅、營業稅、菸酒稅、菸品健康福利捐及推廣貿易服務費 | 於規定期間銷售予旅客或原貨退運出口，免徵關稅、貨物稅、營業稅、菸酒稅、菸品健康福利捐及推廣貿易服務費 |

資料來源：本文整理。

(二)保稅加工型態

1. 保稅工廠

自 57 年起實施，依關稅法第 59 條規定，外銷品製造廠商得經海關核准登記為保稅工廠，屬於場所式管理，非進駐特定區域，成立目的在減少外銷品加工廠商資金積壓，透過進口原料加工製造成產品外銷得免徵關稅，降低產品成本，減輕業者稅費負擔，以提高國際市場競爭力，藉此鼓勵出口外銷。

2. 科技產業園區

自 50 年代為出口導向時期，政府放寬貿易管制，提倡出口外銷，實施出口擴張政策，54 年起為促進投資、發展國際貿易及增加產品與勞務輸出，主管機關報請行政院核定設置加工出口區，從事進口貨物加工製造、倉儲轉運及銷售

¹ 依據貨物稅條例第 4 條，加值型及非加值型營業稅法第 5 條、第 7 條，菸酒稅法第 5 條、第 22 條之 1，110 年 9 月 8 日經貿字第 11004604820 號公告推廣貿易服務費係免徵項目範圍。

等，給予區內事業減免稅賦之優惠，區內集中統轄相關行政機關簡化行政程序，110年2月3日依科技產業園區設置管理條例修正公布(原名加工出口區設置管理條例)，加工出口區正式更名為科技產業園區，以突顯園區科技能量、園區發展及產業升級與時俱進²，目前在臺中及高雄設置相關園區。

3. 科學園區

68年起為引進高科技產業及科技人才，提升園區之創新整合，利於國內產業研究新穎技術，並促進高科技產業發展，主管機關依科學園區設置管理條例規定報請行政院核定設置科學園區，給予園區事業減免稅賦之優惠，目前在新竹、臺中、臺南及路竹設置相關園區。

4. 農業科技園區

93年起為引進農業科技人才以發展農業科技，營造農業科技產業匯集，促進農業產業轉型，確保其永續發展，依農業科技園區設置管理條例規定，經主管機關核准於園區內進駐成立從事農業科技生產、製造、開發、研究、技術服務或其他有關業務之業者，給予園區事業減免稅賦優惠，強化園區事業國際化，提升我國農業國際競爭力，目前在屏東設置相關園區。

上述加工型保稅區彙整成表 2：

表 2 加工型保稅區彙整表

| | 保稅工廠 | 科技產業園區 | 科學園區 | 農業科技園區 |
|-------|----------------------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|
| 法源依據 | 關稅法第 59 條 | 科技產業園區設置管理條例 | 科學園區設置管理條例 | 農業科技園區設置管理條例 |
| 主管機關 | 財政部 | 經濟部 | 國家科學及技術委員會 | 農業委員會 |
| 管理單位 | 關務署各關區 | 產業園區管理局 | 科學園區管理局 | 屏東農業生物技術園區籌備處 |
| 保稅業務 | 加工製造 | 重整及加工製造 | 重整及加工製造 | 重整及加工製造 |
| 報關方式 | 得按月彙報 | 得按月彙報 | 得按月彙報 | 得按月彙報 |
| 大陸管制品 | 向國際貿易局專案申請辦理，供加工外銷或重整後全數外銷 | 向管理單位專案申請辦理，供加工外銷或重整後全數外銷 | 向管理單位專案申請辦理，供加工外銷或重整後全數外銷 | 向管理單位專案申請辦理，供加工外銷或重整後全數外銷 |

² 經濟部加工出口區管理處110年2月19日新聞「加工出口區更名『科技產業園區』園區舊招牌23日起陸續卸除」，網址 <http://reurl.cc/7R7q29>。

| | | | | |
|-------------------|--|--|--|--|
| 租稅優惠 ³ | 國外輸入自用機器設備與進口原料加工製造成品外銷，免徵關稅、貨物稅、營業稅及推廣貿易服務費 | 國外輸入自用機器設備、進口原料加工製造成品外銷與轉運用成品，免徵關稅、貨物稅、營業稅及推廣貿易服務費 | 國外輸入自用機器設備、進口原料加工製造成品外銷與轉運用成品，免徵關稅、貨物稅、營業稅及推廣貿易服務費 | 國外輸入自用機器設備、進口原料加工製造成品外銷與轉運用成品，免徵關稅、貨物稅、營業稅及推廣貿易服務費 |
|-------------------|--|--|--|--|

資料來源：本文整理。

(三)混合型態

1. 自由貿易港區

自 92 年起實施，於國際航空站、國際港口管制區域內，或毗鄰地區劃設管制範圍，配合發展全球運籌所推動之貿易自由化與國際化，運用科技設施實行貨況追蹤系統，依自由貿易港區設置管理條例規定，經行政院核定設置管制區域進行國內外商務活動區域，屬「境內關外」性質，採取低度管制及高度自主管理，區內人員與貨物間流通具有高度自由性，排除商務活動中各種通關不便，透過海空聯運讓貨物進出港區更便捷。

上述混合型保稅區彙整成表 3：

表 3 混合型保稅區彙整表

| | 自由貿易港區 |
|-------------------|--|
| 法源依據 | 自由貿易港區設置管理條例 |
| 主管機關 | 交通部 |
| 管理單位 | 航港局及民航局 |
| 保稅業務 | 重整及加工製造 |
| 報關方式 | 得按月彙報 |
| 大陸管制品 | 屬境內關外之區域，不受通關輸入規定限制得進儲；原形態經加工製造或重整，得輸往國外、保稅區及其他自由港區 |
| 租稅優惠 ⁴ | 國外輸入自用機器設備與供營運之貨物，免徵關稅、貨物稅、營業稅、菸酒稅、菸品健康福利捐、推廣貿易服務費及商港服務費 |

資料來源：本文整理。

³ 同註 1，及依據科技產業園區設置管理條例第 21 條，科學園區設置管理條例第 23 條，農業科技園區設置管理條例第 22 條。

⁴ 依據自由貿易港區設置管理條例第 21 條。

叁、科技產業園區實施保稅制度探討

一、科技產業園區之發展沿革

(一)緣起

科技產業園區(原名為加工出口區)創設始於50年間，遷臺之初經濟蕭條，臺灣面臨農村人口過剩所造成失業，加上工業不發達，政府財政困難，為提振產業及促進經濟發展，採取勞力密集型的工業產品加工製造之出口政策，運用充足低廉工資勞動力，進口原物料及半製品予以加工，累積資本同時增加就業，更因外匯短缺，所以積極發展外銷產業，促進出口及國際貿易，吸引外商投資，政府掌握歐、美、日等國製造業往外擴張時機，陸續實施「外國人投資條例」、「華僑回國投資條例」及「獎勵投資條例」，更於54年1月30日公布「加工出口區設置管理條例」。

我國第一個加工出口區—高雄前鎮加工出口區於55年12月3日成立，目標為「吸引工業投資、引進最新技術、增加就業機會、拓展對外貿易」，成立後獲得國內外業界陸續進駐，不到3年間園區內廠商林立呈現飽和狀態。57年相繼設立楠梓加工出口區，吸引更多國內外業者於區內投資經營，增加許多就業機會，58年更促使興建中的臺中潭子工業區改設為臺中加工出口區，並積極配合政府「亞太營運中心」計畫，86年起陸續開發設立中港、臨廣、高雄軟體科技、成功物流及屏東等園區，自110年2月3日起正式更名為「科技產業園區」。

科技產業園區為國家在其國境內設置特定區域，通常設置於鄰近國際港口或機場附近交通便捷地方，劃出一定區域範圍⁵，區位優勢為高雄港、臺中港兩大商港至其他國際港口之航程距離短，且鄰近機場，對於發展全球運籌具有一定優勢，並於園區內劃定保稅範圍，賦予保稅便利⁶，給予減免稅賦優惠及良好投資環境。

科技產業園區區內事業係指經核准在區內製造、加工、修配、組裝、包裝、研究發展、技術服務、倉儲、運輸、裝卸、貿易、諮詢等及經經濟部核定之其

⁵ 依據科技產業園區設置管理條例第1條，為促進投資、發展經貿及提升創新能量，主管機關得選擇適當地區，劃定範圍，報請行政院設置科技產業園區。

⁶ 依據科技產業園區設置管理條例第23條第1項。

他相關事業⁷，園區提供加工或裝配外銷產品之企業於區內設廠，並建設工廠廠房及倉庫，核准區內事業進口免徵關稅之原物料及半製品加工至成品出口。園區內設有主管機關，由經濟部產業園區管理局(簡稱園管局)或分局對於區內之保稅貨品進、出區申辦業務實施控管，並有駐區海關，施行保稅貨品進出口通關、查驗業務及保稅廠商之監管。

(二)租稅優惠

於科技產業園區投資設廠，廠商可享租稅優惠⁸如下：

1. 關稅：區內事業自國外輸入之自用機器設備、原料、物料、燃料、半製品、樣品及供貿易、倉儲業轉運用成品均納入免稅範圍。
2. 貨物稅：區外廠商貨物稅採取出口退稅方式，科技產業園區之事業則直接免徵貨物稅。
3. 契稅：取得科技產業園區內新建之標準廠房或自園管局依法取得之建築物免徵契稅。
4. 營利事業所得稅：符合科技產業園區設置管理條例第 14 條規定從事轉運業務者，得按其轉運業務收入 10% 為營利事業所得額，課徵營利事業所得稅；另投資於研究發展之支出，可申請抵減當年度營利事業所得稅。
5. 營業稅：區內事業符合科技產業園區設置管理條例第 21 條規定者，得免徵營業稅。
6. 房屋稅：自用供生產之廠房部分，其營業房屋稅減半徵收，即稅率為 1.5%。

(三)產業類別

科技產業園區設立初期配合政府出口擴張政策，僅以製造業為主之投資，並規範產品須全數外銷，為解決當時國內勞動力過剩與資金技術缺乏，園區以外資及高勞力密集產業為主，產品則為加工及代工品，55 年至 76 年以製造業為主，76 年以後開放貿易業之設立，86 年因倉儲轉運業務需要，增設倉儲轉運業、運輸工具修配業、電子機械器材修配服務業及關聯性產業服務業等。

⁷ 依據科技產業園區設置管理條例第 4 條。

⁸ 經濟部產業園區管理局網頁之園區簡介，載於 <https://www.epza.gov.tw/page.aspx?pageid=79285697a9c68b88>(最後瀏覽日:112.02.01)。

科技產業園區之產業發展可區分為 5 個時期⁹：

1. 快速成長期：55 年至 65 年以消費性電子及零組件、成衣業、塑膠製品等傳統製造業為主。
2. 穩定發展期：66 年至 75 年仍以製造業為主，代工方式由低階逐漸走向中高階，產品為中高階之消費性電子及零組件產品，像是多功能收錄音機、彩色電視、車用音響、螢光顯示管、電晶體積體電路及可變電阻器等。
3. 產業結構調整期：76 年至 85 年以科技產業 IC、LCD 為主，貿易業為輔，主要產品為中階關鍵電子及零組件，開放產品可供內銷。
4. 轉型擴展期：86 年至 93 年以科技產業 IC、LCD 及光學為主，貿易業及倉儲業為輔，主要產品為中高階關鍵電子及零組件，開放產品可全面內銷。
5. 產業群聚發展期：94 年以高附加價值產業 IC、LCD、光學及數位內容為主，主要產品為高階關鍵電子及零組件，像是高階 IC 封測、高階液晶顯示器、多層及高密度印刷電路板等。

(四)保稅制度變革

科技產業園區屬關稅保稅區，區內事業自國外進口之自用機器設備、原料、物料、燃料及半製品等，均暫免課徵關稅。經濟部加工出口區管理處及海關對於區內事業保稅貨品之進出區，隨著經濟發展，逐漸從嚴控監管隨產業轉型而放寬，重要管理規範改變如下：

1. 原規定產品須全部外銷，77 年後逐步放寬內銷比例至 50%¹⁰，配合區內事業提升貨品產銷，與符合 WTO 自由貿易規範，已於 86 年取消內銷比例之限制。
2. 區內事業之保稅貨品若欲輸往課稅區，比照進口貨品通關辦理，原先依據貨品出廠時形態全額課徵關稅，改為按出廠形態扣除附加價值後課徵關稅¹¹，降低廠商之稅賦負擔。
3. 配合通關自動化，84 年關貿網路設置與海關等有關單位連線，提供資訊傳輸、

⁹ 楊錦萍(2006)，頁 23。

¹⁰ 楊錦萍(2006)，頁 19。

¹¹ 依據科技產業園區設置管理條例第 21 條第 2 項，區內事業產製之保稅產品輸往課稅區者，按出廠時形態之價值扣除附加價值後課徵關稅，並依進口貨品之規定，課徵貨物稅及營業稅；其提供勞務予課稅區者，應依法課徵營業稅。

存證、轉接及轉換等功能，加速通關程序。

4. 區內事業進行輸出入貨品作業時，原先應於駐區海關辦理通關，放寬為得依通關作業規定選擇在進、出口地海關辦理通關手續¹²。
5. 區內事業內銷課稅區之保稅貨品，可採用按月彙報¹³之方式通關，無須逐批報關及查驗，節省業者報關、倉儲與載運之成本。
6. 原訂定之法規為委託課稅區廠商加工之保稅貨品，應在核准期限內運回園區內，放寬為經核准委託課稅區加工貨品，不須運回得直接出口或輸往保稅區¹⁴。
7. 早期為防止保稅貨品私運出區，以圍牆及出入口設崗哨之檢查人員查驗貨物及車輛進出，檢查放行單及保稅卡車是否加封等，86年推動區內事業實施保稅帳冊管理制度，直至91年區內事業多數已加入保稅帳冊管理，進而取消圍牆式管理並撤除崗哨門禁管制。
8. 實施保稅帳冊管理之業者，內銷課稅區或辦理保稅區間交易、區內交易、委(受)託加工、修理、檢驗、測試及展示等，均可自行點驗放行¹⁵，再由海關定期查核。

二、區內事業保稅貨品通關

81年起隨著「貨物通關自動化」實施¹⁶，採用電子資料交換(Electronic Data Interchange, EDI)電腦連線方式辦理通關程序，102年建置「關港貿單一窗口」，完成通關及簽審申辦單一入口與跨機關資訊交換平臺，符合國際經貿規範並落實貨物供應鏈安全架構之通關環境，業者可透過單一窗口完成各項申辦作業並且取得各式業務資訊與回復訊息，整合各權責機關電子化資訊傳遞，104年完善「預報貨物資訊系統」，整併海、空運貨物通關系統，並配合國際預報艙單機制，全面實施以XML(Extensible Markup Language)格式傳輸，促進貿易通關便捷與安全。

¹² 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第19條。

¹³ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第7條第4項，按月彙報案件，應以最後一批貨品進出區日期視同輸出入日期，於次月15日前填具報單，向海關辦理通關手續。

¹⁴ 依據科技產業園區設置管理條例第24條第2項，前項輸往課稅區之貨品，因委託加工或其他特殊情形，經園管局或分局核准者，得不運回區內逕行出口或輸往保稅區，並辦理結案手續。

¹⁵ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第6條。

¹⁶ 依據關稅法第10條第3項所訂定之貨物通關自動化實施辦法。

區內事業之保稅貨品進口來源方式包含自國外直接進口、國內其他保稅區(保稅工廠、保稅倉庫、物流中心、科技產業園區、科學園區、農業科技園區及自由貿易港區)輸入與自國內課稅區輸入，保稅貨品根據不同進口來源依不同報單類別(Type of Declaration)予以申報。區內事業常見進口報單類別與納稅辦法，如表 4：

表 4 進口報單類別與納稅辦法

| 進口報單類別 | 納稅辦法 |
|-------------------------|---|
| G1 外貨進口 | 保稅廠輸入非保稅貨品 ➤ 31 稅款繳現、50 稅則免稅 |
| B6 保稅廠輸入貨物 (原料) | 保稅廠輸入保稅貨品 ➤ 56 原料、物料、燃料、半製品、樣品 ➤ 5C 供貿易、倉儲轉運用貨品 ➤ 5Y 自用機器、設備 |
| D7 保稅倉相互轉儲或 運往保稅廠 | 保稅廠輸入保稅貨品 ➤ 56 原料、物料、燃料、半製品、樣品 ➤ 5Y 自用機器、設備 |
| G2 本地補稅案件 | <ul style="list-style-type: none"> ➤ 35 內銷補稅 ■ 保稅貨品內銷課稅區：內銷補稅原因代碼 01[成品(含副產品)內銷]或 08(樣品或贈品補稅) ■ 自行完稅：內銷補稅原因代碼 99(其他) ■ 盤虧補稅：內銷補稅原因代碼 05(盤差補稅) ■ 報廢品及下腳廢料：內銷補稅原因代碼 04(下腳廢料補稅及報廢機器、設備、物料補稅) ■ 保稅貨品出區修理、檢驗或測試：內銷補稅原因代碼 13(港區事業免稅貨物、機器、設備運往課稅區修理、測試、檢驗、委外加工不運回及免稅貨物變更非營業目的使用之補稅) ■ 非保誤保案件：內銷補稅原因代碼 09(非保稅原料補稅) |
| G7 國貨復進口 | 保稅廠貨品復運進口 ➤ 55 國貨退回不再出口 ➤ 99 國貨退回須再出口 |

資料來源：財政部關務署資訊網及本文整理。

區內事業之保稅貨品出口方式包含成品出口至國外或自由貿易港區、成品售與其他保稅區(保稅工廠、保稅倉庫、物流中心、科技產業園區、科學園區、農業科技園區)視同出口與進口貨品或原料復運出口，保稅貨品根據不同出口方式依不同報單類別予以申報。區內事業常見出口報單類別與統計方式，如表5：

表 5 出口報單類別與統計方式

| 出口報單類別 | 統計方式 |
|--------------------------|---|
| B9 保稅廠產品出口 | <ul style="list-style-type: none"> ➤ 02 免附輸出許可證-非屬戰略性高科技貨品 ➤ 04 屬無償的禮物、貨樣及廣告品 ➤ 1A 須檢附輸出許可證，屬戰略性高科技貨品 ➤ 06 國外提供原料委託加工出口(限只收取加工費之外銷案件)，屬實質轉型產地可申報為 TW ➤ 8B 國外提供原料委託加工(限只收取加工費)後仍屬外貨之復出口，未實質轉型仍為外貨 |
| B8 保稅廠進口貨物 (原料)復出口 | <ul style="list-style-type: none"> ➤ 81 進口之外貨(保稅原料或轉運用成品)轉售出口 ➤ 82 進口之外貨(保稅原料或機器設備)因故退運出口不再進口 ➤ 9M 退回國外修理、掉換或裝配的外貨 |
| B2 保稅廠相互交易 或售與保稅倉 | <ul style="list-style-type: none"> ➤ 97 保稅區間之交易及保稅區貨物進儲保稅倉庫或物流中心之交易 ➤ 98 保稅區間之非交易及保稅區貨物進儲保稅倉庫或物流中心之非交易 ➤ 9T 保稅區間之交易因故退貨 ➤ 9U 保稅區間之機器設備交易及區內事業受託加工後運出 ➤ 9W 科技產業園區、科學園區、保稅工廠輸入未經公告准許輸入之大陸地區物品再轉售或運往其他保稅區 ➤ 9X 科技產業園區、科學園區、保稅工廠輸入未經公告准許輸入之大陸地區物品相互間的交易因故退貨 |
| B1 課稅區售與 保稅廠 | <ul style="list-style-type: none"> ➤ 97 課稅區與保稅區之交易 ➤ 9U 課稅區與保稅區之機器設備交易 ➤ 9T 課稅區與保稅區之交易因故退貨 |

資料來源：財政部關務署資訊網及本文整理。

三、區內事業保稅帳冊與保稅貨品管理

(一)保稅帳冊管理

保稅帳冊區分為保稅原料帳、保稅物(燃)料帳、保稅成品帳、轉運用成品帳及保稅機器設備帳，見表 6；大陸管制之保稅原料及成品，應單獨設帳並編列不同料號，與一般保稅原料及成品帳有所區別¹⁷。

表 6 保稅帳冊種類

| 保稅帳冊 | 說明 | 實例 |
|-------|--|---|
| 原料 | 指構成外銷品之成分，或雖非構成外銷品之成分而為確保外銷品品質所必需之直接用料，且於產製過程中一經使用即行耗盡，不能連續或重複使用者 ¹⁸ ；即製造保稅成品所需的保稅原料，且申報於產品單位用料清表者登入此帳。 | 產製晶圓及 TFT-LCD ¹⁹ 所使用之氣相沉積材料、化學品及靶材等。 |
| 物(燃)料 | 物料指生產用機器設備的消耗性零配件及維修配件、包裝材料，與產製過程未列於產品單位用料清表之間接用料。 燃料以供區內生產或轉運者為限。 | 入庫類之維修配件、包材、耗材、維修機器設備之液態油劑及化學品等。 |
| 成品 | 屬保稅廠生產製造之產品登入此帳，如以半製品出售者，亦登入此帳。 | 保稅廠生產之產品。 |
| 轉運用成品 | 自國外輸入後以原形態、經簡單加工(未實質轉型)或重整後轉售之貨品 ²⁰ ，非屬保稅廠產製之成品。 | 供貿易、倉儲轉運用貨品。 |
| 機器設備 | 自用機器指直接用於製造或加工外銷品為主之機器；設備指於產製過程中為確保自用機器正常運作所必需之設備、機具及零附件，但不包括消耗性物料及間接材料在內 ²¹ 。 | 生產用機器設備、光罩及模具等。 |

資料來源：本文整理。

¹⁷ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第9條、科技產業園區廠商輸入經濟部未公告准許輸入之大陸地區供加工外銷之原物料與零組件及供重整後全數外銷之物品之輸入條件第6點。

¹⁸ 依據關稅法施行細則第49條。

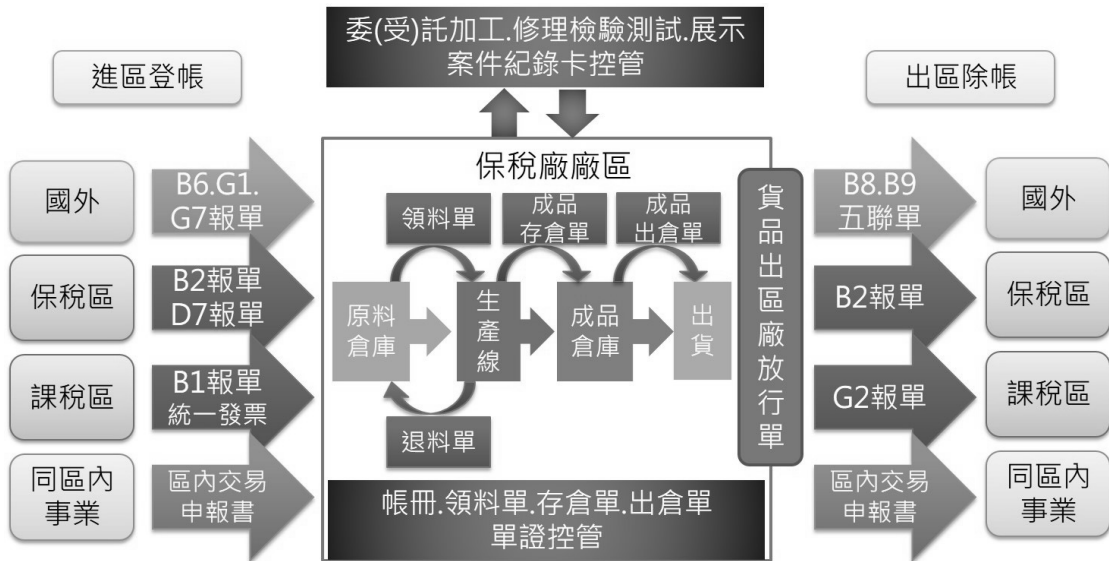
¹⁹ Thin film transistor liquid crystal display，即薄膜電晶體液晶顯示器，是多數液晶顯示器的一種。

²⁰ 依據科技產業園區設置管理條例施行細則第26條。

²¹ 依據關稅法施行細則第49條。

(二)保稅貨品管理

區內事業保稅貨品輸出入以進、出口報單申報，登列於保稅帳冊，運至保稅廠廠區，廠區從事保稅業務透過相關之進出倉(廠)單證作控管，如圖 1：



資料來源：111 年度海關保稅業務稽核班講授資料及本文整理。

圖 1 保稅廠進出倉(廠)單證控管

1. 存出倉庫單證及倉庫管理

保稅貨品應依序存放固定之倉庫或場所，並編號置卡隨時記錄其存入、領出及結存數量，得經海關核准以電腦處理²²。自倉庫提取原、物料時，填具領料單，其退回倉庫時，填具退料單，重新入帳存入倉庫；產製之保稅成品，填具成品存倉單，登帳存入成品倉庫，出倉時則填具成品出倉單，註明出倉原因後出倉登帳。

2. 產品單位用料清表(Bill of materials, BOM)

區內事業製造新產品後1個月內造具產品單位用料清表送海關備查，適用期限為自海關核准日起3年²³，其適用範圍為內、外銷成品、生產線上成品、半製品、成品倉庫之成品、報廢後成品及半製品折合原料型態，憑以沖銷保稅原料

²² 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第12條。

²³ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第8條。

數量之依據。保稅廠商於製作產品單位用料清表時，應符合實際使用量，過高或過低損耗率將影響年度保稅結算報告表之盤盈虧結果。

3. 貨品出區(廠)放行單

由保稅業務人員依規定詳實填具貨品出區(廠)放行單，經自行點驗後放行，放行單由保稅業務人員留存。其號碼序號之使用報請海關備查及驗印後依順序開具，如經核准以電腦列印或電子媒體作業者免予驗印²⁴。

4. 按月彙報內銷登記簿

保稅貨品內銷課稅區，以 G2 報單申報，得以按月彙報方式為之，向海關提供相當擔保並設置按月彙報內銷登記簿，於出廠前按出廠批數逐批登記內銷日期、貨名、規格、料號、數量、價格及預估稅額後，於擔保金額內先行提貨出廠，應於次月 15 日前，將上月內銷貨品彙總繕具報單辦理補稅²⁵。

5. 委(受)託加工、修理、檢驗、測試及展示案件

保稅貨品委託加工、修理、檢驗、測試及展示，得分批出入廠，出廠時，應填具經海關驗印之保稅貨品出進廠紀錄卡，自行點驗出廠；保稅貨品運回時，逕於原紀錄卡登錄銷帳。應於出區之翌日起 6 個月內運回；情形特殊者得於期限屆滿前申請展延，延長期限不得超過 6 個月²⁶。

區內事業得辦理課稅區廠商之受託加工，但以向主管機關辦妥公司或商業組織登記之廠商為限，受託加工貨品進廠時，應填具受託加工貨品進出廠紀錄卡，自行點驗進廠；加工品運出廠時，逕於原紀錄卡登錄銷帳²⁷。

6. 報廢案件

區內事業銷毀廢品、下腳，應先向園管局或分局申請核准並會同駐區海關、稽徵機關監毀。保稅之廢品下腳，有利用價值部分，監毀後依其殘餘價值向海

²⁴ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第 7 條，111 年 7 月 6 日經濟部經加字第 11104602500 號令、財政部台財關字第 1111015585 號令會銜修正發布，因應電子化之趨勢，增訂貨品出區(廠)放行單得以電子媒體作業。

²⁵ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第 29 條。

²⁶ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第 34-37 條、第 40-42 條。

²⁷ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第 38-39 條，修正發布令同註 22，刪除區內事業辦理課稅區廠商受託加工案件須向園管局或分局申請核准之規定，簡化申辦流程與提升區內事業競爭力。

關辦理報關補稅，無利用價值部分，則會同主管機關監毀；非保稅之廢品下腳，開立貨品出區(廠)放行單出區。廢品、下腳經監毀後，得核實沖銷保稅帳²⁸。

四、區內事業保稅貨品年度盤存與結算

區內事業保稅帳冊之實施，使廠商透過各種有關帳冊報表編製，並經由各式進出倉(廠)單證對於廠區內之保稅貨品作控管，區內事業應每年辦理盤存一次，距上年度盤存日期最短不得少於10個月，最長不得超過14個月²⁹。於年度盤存日盤點各項保稅貨品存貨數量，核與帳冊帳面結存數，根據盤存清冊編製保稅結算報告表及相關報表，如圖2，對於一整年度所有保稅貨品之進出作出核算，應於盤存後3個月內送交海關審查，期限得延長1個月³⁰。

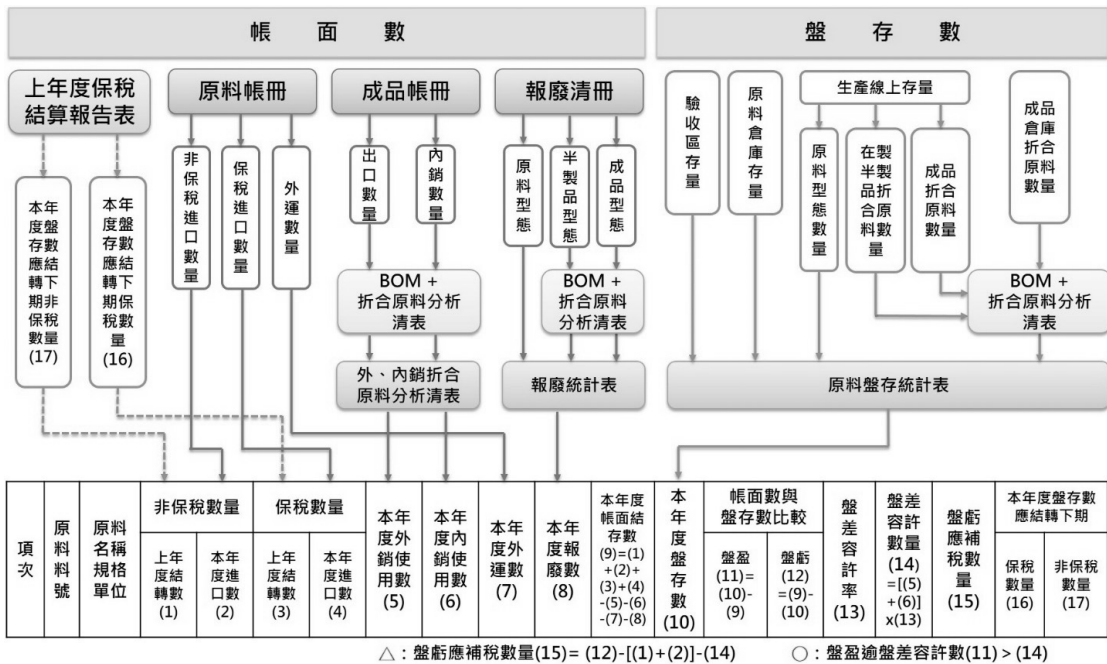
待海關審核完畢，針對結算結果，當實際盤存數量少於帳面結存數量且逾盤差容許率者，為盤虧之情形，應於收到海關補稅通知之翌日起10日內繕具報單補繳稅捐，原因可能為帳冊並未確實登載所致，或產品單位用料清表並未送備查；當實際盤存數量多於帳面結存數量且逾盤差容許率者，為盤盈之情形，應向海關說明理由，如為用料清表所列產品用料量偏高，應修訂以供次年度結算時使用，抑或為相互替代流用之非保稅原料並未登列於帳冊³¹。

²⁸ 依據科技產業園區區內事業之廢品下腳處理辦法。

²⁹ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第13-14條。

³⁰ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第15條。

³¹ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第16條。



資料來源：本文整理。

圖 2 保稅原料結算報告表製作流程圖

肆、海關對保稅制度之監管實務分析

一、海關對區內事業施行風險管理

風險管理(Risk Management)為一種管理過程，包含對於風險定義、評估及產生因應風險策略，其目的係將面臨之風險、成本與損失極小化。理想的風險管理，事前已排定優先次序，優先處理引發較大損失及發生率較高案件，次之處理風險較低案件(黃正忠，2012)。就海關而言，風險為商民不合法規範所造成貿易產業上損害程度大小，鑒於海關查核人力有限，在減少商品貨物干預情形下，處理為數可觀業務，因此就不同風險程度等級廠商予以相應之控管。

科技產業園區將具備保稅資格之區內事業，於保稅貨品通關、管理及帳冊查核時，區分成 3 種等級³²，為經海關安全認證通過之優質企業(Authorized Economic Operator, AEO)，其次為與海關簽訂策略聯盟廠商，最後為一般廠商具

³² 依據優質企業認證及管理辦法第15-17條、「海關與一般廠商、運輸業(船、航空公司)、科學工業園區區區事業、保稅工廠及加工出口區區內事業簽訂策略聯盟之基本條件與優惠措施」第5點、科技產業園區保稅業務管理辦法第6-7條、第40-41條。

自行點驗暨按月彙報資格，此種分類即為風險管理措施，如表 7：

表 7 區內事業之分級風險管理

| | 通關優惠措施 | 管理優惠措施 | 查核次數 |
|-----------|---|--|------------|
| AEO 廠商 | 最低文件審查及貨物查驗比率、抽中查驗者得適用簡易查驗並得優先查驗等 | 報關限額為新臺幣(下同) 1,000 萬元以下免繳保證金、其廢品下腳得申請免監毀 ³³ | 每 2-3 個月一次 |
| 策略 聯盟 | 進口貨物抽中查驗者適用簡易查驗、出口貨物抽中查驗者得改為免驗或由廠商自行點驗等 | 報關限額為 400 萬元以下免繳保證金 | 每 2-3 個月一次 |
| 一般 廠商 | 貨品進出區(廠)自行點驗、得按月彙報 | 報關限額為 200 萬元以下免繳保證金 | 每 1-2 個月一次 |

資料來源：本文整理。

二、海關對區內事業推行自主管理

海關對於區內事業順利推行自主管理制度，與建立保稅業務人員規範息息相關，透過區內事業聘用 2 名以上保稅業務人員，取得保稅業務人員講習之結業證書，報請海關核准後，辦理保稅業務，諸如保稅貨品進出區(廠)之點驗，包含課稅區及保稅區間之輸出入貨品、經進出口地海關放行貨品、自國外輸入及輸往國外貨品等，及各種有關帳冊、報表與文件編製、造送及歸檔等其他依海關業務需要應辦理事項³⁴。

保稅業務人員可透過關務署於 108 年 10 月 27 日建置之「保稅智慧服務平臺」辦理線上申辦作業，提供九大保稅區無紙化、電子化申辦服務，線上傳輸各種業務所需資料，節省作業時間、成本及簡化業者申辦程序，並能隨時查詢申辦案件之審理進度與核定結果。另於 110 年 4 月 1 日完成「保稅智慧服務平臺」介接經濟部「科技產業園區 e 路通平臺」，提供查詢及下載委(受)託加工、修理、檢驗、測試及展示案件之同意文件電子檔，海關能利用該平臺查詢主管機關之核准文

³³ 110 年 5 月 3 日經濟部經加字第 11004601960 號令修正科技產業園區區內事業之廢品下腳處理辦法第 4 條條文，修法說明經海關認證為安全認證優質企業之區內事業，其管理制度較一般區內事業健全，亦屬較低風險廠商。

³⁴ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第 4 條。

件，保稅業者免附紙本申辦，落實節能減紙與簡政便民。

經由保稅業務人員全權負責管理保稅貨品進出區(廠)相關業務，海關則讓區內事業採取自主管理方式，從旁輔導監督，採行定期與不定期稽核；其他加工型之保稅區，諸如科學園區、農業科技園區與保稅工廠亦推行自主管理制度。

三、海關對於保稅廠之主要稽核業務

保稅稽核為海關重要查核業務，憑藉監管海關之經驗累積，除熟稔各個保稅區域之法規，對於實務情況在符合法令規範情形做出判斷與決策，查核工作多仰賴監管海關赴廠以人工方式逐筆勾稽核對，主要稽核業務分述如下：

(一)帳冊查核

每月須赴廠查核帳冊，諸如保稅原料帳、物(燃)料帳、成品帳、轉運用成品帳及機器設備帳，透過保稅智慧服務平臺之保稅管理作業系統列印該月份之所有進出區(廠)貨物查核清表，勾稽廠商所登列之帳冊資料(諸如報單號碼、保稅料號、放行日期、數量及單位等)有無依規定確實登帳；若為大陸地區物品，透過系統之進儲未開放大陸物品進出區(廠)報單查核用清表作核對。

(二)抽核相關進出倉(廠)單證

於每月帳查時抽審產品單位用料清表，有無依規定於期限內造送；抽核按月彙報內銷登記簿登載情形與保稅管理作業系統之 G2 報單按月彙報繳納稅費與保證金比較表作核對，並判斷保證金額度是否足額；抽核貨品出區(廠)放行單之序號及填報內容有無訛誤；查核委(受)託加工、修理、檢驗、測試及展示案件進出廠紀錄卡填載情形及貨品有無依規定於期限內運回。

(三)抽盤保稅貨品庫存數與年度盤存

於每月帳查時抽盤保稅原料倉庫、成品倉庫及機器設備等之庫存數，與各帳冊之帳面結存數核對是否相符，並查看原料領、退料單及成品存、出倉單之進出倉動態紀錄。保稅廠每一年度須辦理年度盤存，對於保稅貨品之庫存數進行盤點。

(四)審核年度結算報告

保稅結算報告表則以人工逐項核對保稅管理作業系統該年度所有進出區

(廠)貨物查核清表之數量總計，並核與廠商所列之報表資料是否相符，若有需要透過產品單位用料清表折合之部分，須以人工方式找出所造送之用料清表，並逐項核對保稅結算報告表所申報之用料量是否正確，抑或需要核刪未申報或申報不符不予除帳部分。

(五)保稅貨品報廢監毀

保稅廠視其報廢量多寡申請監視銷毀作業，監管海關則於每月、每季或每半年會同主管機關赴廠監毀保稅貨品，現場清點報廢清冊所列之保稅貨品，並使用相關機械對保稅貨品施以破壞，使其失去原有功能性，復以過磅機針對該次所有報廢品項秤重，對於有殘餘價值部分，保稅廠商須辦理報關補繳稅費後提領出區(廠)。

四、實務案例類型化分析

保稅制度雖已施行多年，然其貿易型態多變及法令規定適用，衍生各式實務問題，將就其法規面與實務面探討相關案例作類型化分析，期能對保稅監管規範提供更進一步解析與方向。

(一)保稅貨品報廢

1. 法規面

科技產業園區區內事業依據科技產業園區區內事業之廢品下腳處理辦法第7條：「廢品、下腳經監毀後能變價者，輸往課稅區時，保稅之廢品、下腳，免受簽審規定的限制逕向駐區海關辦理通關；非保稅之廢品、下腳，由區內事業開立貨品出區(廠)放行單出區。」

保稅工廠廠商、科學園區與農業科技園區之園區事業，分別依據海關管理保稅工廠辦法第44條、科學園區保稅業務管理辦法第34條及農業科技園區保稅業務管理辦法第41條規定，對保稅之廢品、下腳、次品及副產品，有利用價值部分，由海關或會同園區事業之主管機關監毀，依其殘餘價值向海關報關補稅，提領出廠；無利用價值部分，由海關或會同各有關主管機關監毀。

2. 實務面

若廢棄物回收商具有保稅廠商身分，以科技產業園區之法規而言，僅限縮

輸往課稅區之保稅廢品，應就其殘餘價值繕具 G2 報單補稅，並未就輸往保稅區規範。因此，實務上存在以 B2 報單將保稅廢品移轉給具保稅廠商身分之廢棄物回收商作為其原料，爾後再依 BOM 表製成成品報運出口。

但就保稅工廠、科學園區、農業科技園區之法規而言，保稅廢品依其殘餘價值向海關報關補稅後提領出廠，因此同樣輸往具保稅廠商身分之廢棄物回收商，須先繕具 G2 報單就其殘餘價值補稅後，始能提領出廠；而另一造作法，認為 B2 報單為保稅廠相互交易之報單，則先將保稅廢品視為原料移轉予具保稅廠商身分之廢棄物回收商，並無不合。因此實務上針對具有保稅廠商身分之廢棄物回收商存在兩種截然不同之處理方式，尚無明確定論。

(二)保稅物料

1. 法規面

科技產業園區設置管理條例施行細則第 25 條第 1 項：「本條例第 21 條第 1 項第 1 款及第 2 款規定免徵進口稅、貨物稅及營業稅之自用機器、設備、原料、物料、半製品及樣品，包括使用於產銷之設備及器具、用品、樣品、專供區內使用之運輸車輛設備與供包裝用之各種材料及器皿。第 2 款規定之燃料以供區內生產或轉運者為限。」並未僅就物料所欲規範之範圍作明確定義。

科學園區設置管理條例施行細則第 16 條第 1 項及第 2 項：「本條例第 23 條第 2 項規定免徵進口稅捐之原料、物料、半製品，包括使用於生產之器具、用品。燃料以專供保稅範圍內之園區事業直接生產用者為限。」農業科技園區設置管理條例施行細則第 13 條第 1 項：「本條例第 22 條第 2 項規定免徵稅捐之進口燃料以專供保稅範圍內之園區事業直接生產用者為限。」

2. 實務面

科技產業園區物料之實務認定上，僅能根據科技產業園區設置管理條例施行細則第 25 條第 1 項，歸類物料係指生產用機器設備之消耗性零配件及維修配件、包裝材料，與產製過程未列於產品單位用料清表之間接用料等，並排除辦公室之事務類用品。

而科學園區設置管理條例施行細則第 16 條第 1 項生產之器具、用品，因未列舉包含包裝材，現行實務上以完稅方式控管。另科學園區依據南部、中部及新

竹科學園區保稅業務作業要點第8點，因情形特殊不易收集報廢或屬研發使用之物(燃料)，正面列舉4款可憑領用數除帳，分別為使用後即消耗或體積小於8立方公分以下不易點數且單價在新臺幣(下同)5,000元以下、或供研發使用、使用後或本身屬劇毒性或腐蝕性者及單價逾5,000元有依領用數除帳必要者均以專案方式申請；機器設備之零配件多因無法合於前述4款規定而採完稅方式控管或以報廢為除帳方式。

惟憑領用數除帳者，僅表示不必列帳控管，其依然處於保稅狀態，因此輸往課稅區屬有利用價值且能變價者，應按出廠型態報關繳納關稅、貨物稅、營業稅及推廣貿易服務費。

(三)年度盤存結算之盤虧補稅

1. 法規面

依科技產業園區保稅業務管理辦法第16條、科學園區保稅業務管理辦法第12條、農業科技園區保稅業務管理辦法第15條及海關管理保稅工廠辦法第21條規定，根據盤存清冊編製之年度保稅結算報告表核定，實際盤存數量少於帳面結存數量，且盤虧數量逾盤差容許率者，應於接獲海關核發補稅通知之翌日起10日內，繕具報單補繳進口稅、貨物稅及營業稅。

保稅區營業人辦理保稅貨物盤存，實際盤存數量少於帳面結存數量，經海關補徵之營業稅額，不得列入扣抵銷項稅額，為加值型及非加值型營業稅法(下稱營業稅法)施行細則第30條第2項所明定。復據財政部89年2月29日台財稅第0880450944號函釋：「保稅工廠辦理保稅物品盤存，實際盤存數量少於帳面結存數量，逾盤差容許率者，海關於補徵進口稅捐時應一併補徵營業稅，且該項補徵之營業稅額不得列入扣抵銷項稅額。」

2. 實務面

若保稅機器設備盤存清冊漏列品項，造成保稅結算報告表之盤虧情形，且已逾法定申請複查之期限³⁵，得否辦理更正盤存清冊，實務上保稅機器設備應否

³⁵ 依據科技產業園區保稅業務管理辦法第13條第7項、農業科技園區保稅業務管理辦法第14條第2項及海關管理保稅工廠辦法第20條第3項，應於盤存後2週內，在該項貨品未動用前，向海關申請複查。科學園區保稅業務管理辦法第10條第3項，機器設備應於盤存後1個月內向海關申請複查；其餘貨品應於盤存後2週內向海關申請複查。

辦理盤差補稅，屬於事實之認定，在於保稅機器設備是否確有盤虧情事，查明保稅機器設備於盤存當日及盤存前後確係在保稅廠內且未移動，本於職權覈實更正，並依相關規定就盤存清冊之管理疏失予以相應處分，為行政秩序罰。

保稅貨品若屬存貨性質，然就申請複查期限已逾法定期限而不予受理，存貨可因加工而改變原有態樣或因售予買主而離開廠區，縱使事後辦理補盤亦難認定為系爭貨品，自有就申請更正期間及條件予以限制必要，並依據有關規定辦理盤虧補稅事宜，乃稅捐債務之核課。

鑒於保稅貨品屬性所致不同行政行為，保稅機器設備多固定於廠房生產線，可透過監視器錄影畫面證實盤存當日確實未經移動，因相關人員疏失所造成漏列而未進行盤存之情形，其違法程度自應與真正漏盤所致貨品遺失之盤虧不同；若保稅貨品性質係屬存貨，隨時可因加工改變原有態樣或銷售予課稅區，難於事後認定為盤存當日貨品，因此仍應於法定期限內且未動用該項貨品前提出，如逾期未申請複查即生失權之效果。

(四)自行完稅與內銷補稅

1. 法規面

自行完稅，依據財政部91年3月8日台財稅字第0910451111號令：「保稅區營業人之保稅貨物，得以其名義報關，並為納稅義務人，完納貨物進口時應徵之進口稅、營業稅等各項稅費；由海關代徵之營業稅額，保稅區營業人可依營業稅法規定申報扣抵銷項稅額。前述貨物銷售至國內課稅區時，應由銷售貨物之營業人依法開立統一發票，並依營業稅法第35條之規定報繳營業稅。」

科技產業園區保稅業務管理辦法第29條：「區內事業內銷課稅區之保稅貨品，得依規定辦理按月彙報，向海關提供相當擔保，設置按月彙報內銷登記簿，於擔保金額內先行提貨出廠，並應於次月15日前，將上月內銷貨品彙總繕具報單辦理補稅。」復據110年5月26日經濟部經加字第11004601981號及財政部台財關字第11010114711號會銜公告：「區內事業產製之產品輸往課稅區時，其附加價值依出廠時形態之價格減去所使用之未稅直、間接進口原料、物料及半製品價格計算。但未依規定檢具相關證明文件供海關核算產品附加價值者，得按其出廠時形態價格之30%計算。」

海關管理保稅工廠辦法第40條、第41條規定，保稅工廠內銷之保稅產品，除該產品屬使用供裝配用已逾50%以上之單一半成品所製成者應依完稅價格核計關稅外，內銷保稅產品應依完稅價格減去30%後就其餘額核計關稅；或依完稅價格扣除該項非保稅原料部分之價值後，就其餘額核計關稅。得依規定申請按月彙報。

農業科技園區保稅業務管理辦法第37條、第38條規定，內銷課稅區之保稅貨品，國內有產製者，按出廠時形態完稅價格減除30%後之餘額課徵進口關稅；其產品為國內尚未能產製者，依所使用原料或零件課徵進口關稅。得依規定辦理按月彙報業務。

科學園區保稅業務管理辦法第31條、第32條規定，內銷或「輸往」課稅區之保稅貨品，國內有產製者，按出廠時形態完稅價格減除30%後之餘額課徵進口關稅；其產品為保稅範圍外尚未能產製者，依所使用原料或零件課徵進口關稅。得依規定辦理按月彙報業務。

2. 實務面

自行完稅為非供內銷且無交易對象者，現行保稅工廠、科技產業園區及農業科技園區之作法為逐筆申報，依據營業稅法規定可申報扣抵銷項稅額。保稅貨品內銷課稅區，具有交易對象且出廠者，亦即已取得交易憑證，得採取按月彙報之方式，於擔保金額內先行提貨出廠，應於次月15日前，將上月貨品彙總繕具報單辦理補稅，並享有成品關稅7折之優惠。

惟科學園區之法規因應貿易型態多樣化故增訂「輸往」³⁶，係指與課稅區廠商間或其他課稅區分廠間貨物之交付，即自行完稅留置原廠區者仍應採逐筆申報方式通關，自行完稅後輸往課稅區之非交易案件可採按月彙報方式；然恐衍生保稅業者對於自行盤存之盤虧品項列入自行完稅輸往課稅區非交易案件採按月彙報之項目中，因未有交易憑證難以查核，於次月15日彙總上月品項申報並能扣抵銷項稅額，而有違盤虧補稅不得列入扣抵營業稅銷項稅額規定，存在租稅規避³⁷之虞。

³⁶ 109年6月4日科技部部授竹商字第1090015498號令修正發布科學園區保稅業務管理辦法第31-32條條文。

³⁷ 依據納稅者權利保護法第7條第3項，納稅者基於獲得租稅利益，違背稅法之立法目的，濫用法律形式，以非常規交易規避租稅構成要件之該當，以達成與交易常規相當之經濟效果，為租稅規避。

伍、結論與展望

一、結論

本文藉由科技產業園區實施之保稅制度，對於科技產業園區及我國海關保稅制度進行回顧與分析，以園區保稅範圍區內事業為觀察對象，彙集現行保稅實際作業模式，諸如保稅貨品通關及管理，其園區之保稅監管從以往圍牆式管理至實施保稅帳冊管理，並放寬原有內銷比例限制，保稅制度從以往嚴控方式進一步放寬，於控管上施行風險管理及自主管理方式，並採定期與不定期赴廠稽核，根據保稅廠商之風險等級予以適當查核週期，並於年度盤存結算時，針對一整年度所有保稅貨品之進出作核算，減少廠商負擔。

經由本文實務案例類型化分析，可瞭解法規適用、實務面作法與現行存在問題，從中可窺探，保稅廠商在相關案件申請時限仍需仔細控管，另外對於法規解讀與所欲規範對象範圍須更精確；不同保稅區所適用之法規範不同，造成實務作法些微差異，未來仍須將各保稅區法規盡可能趨向一致方向，讓不同保稅區廠商間彼此執行保稅業務時，更能避免因差異性致無法適用情況；於此海關處於各不同主管機關下保稅制度之執行機關，透過相關講習舉辦推廣，依其職責宣導保稅制度施行。

科技產業園區保稅制度歷經 50 多年發展，相關修法歷程體現不同時空背景下貿易型態轉變與作業方式演進，反映在法規呈現，如帳冊報表可採電子媒體形式儲存、貨品出廠放行單得以電子媒體無紙化作業，均利於節能減紙；受託加工案件簡化其申辦流程不需再向主管機關報准，以及 AEO 認證之優質企業其報廢得免會同有關機關監毀等，種種法規修訂使區內保稅廠商更具備競爭力，讓國內企業更能掌握商機。

再者海關於 81 年實施「貨物通關自動化」，採用 EDI 格式傳輸，並於 102 年設置「關港貿單一窗口」，結合通關、簽審及港務等系統，提供便捷整合之資訊匯集，104 年完善「預報貨物資訊系統」，往後更為配合國際預報艙單機制，逐漸採取 XML 格式傳輸，簡化貨品通關程序，相關簽審訊息回復簡便透明，商民能隨時掌握貨物流向與申辦情形，提升通關服務與邊境管理效能。108 年建置之「保稅智慧服務平臺」，讓保稅廠商相關申辦案件能透過該平臺線上辦理，無須

以紙本臨櫃申辦，縮短辦理時程且核定回復更即時。110年更介接經濟部「科技產業園區 e 路通平臺」，相關案件之同意文件採電子化，可經由海關該平臺查詢及下載，申辦時免附紙本，落實簡政便民。

總體而言，海關對於保稅監管將更加著重以全面電子化模式，區內事業仍需推廣導入電子化系統之保稅帳冊管理，如此保稅業務之控管將更精準，避免相關案件申辦期限逾時，也讓保稅廠商更即時掌握貨品存量，以利與國內外經貿往來。為因應國內經貿發展與國際貿易之瞬息萬變，保稅制度之監管規範須力求突破及精進，關務現代化仍是未來致力發展方向，期能創造更具效能優化之保稅監管。

二、未來展望

為因應不斷增加之保稅廠商數及緩解海關管理人力負荷，對於朝向保稅監管電子化及作業標準化提出下列見解，作為未來實務運作方向參考。

(一)導入電子化帳冊系統確保帳料相符

保稅廠商之貨品常包含保品與非保品，其為不同貨品屬性，無法透過貨品外觀予以辨識，且廠內相關表單對於貨品之領用、存入及領出等，繁瑣易有疏漏，須即時更新庫存存量以利銷貨，因此導入電子化帳冊系統管理以利區分與更新，更能精準控管帳面數量與存貨數量，於年度保稅結算報表製作時更精確，符合海關帳料相符之規範。透過全面電子化系統，可減少保稅帳務處理時間與提升效率，並易於察覺錯誤隨時修正，符合海關推行保稅帳冊電子化之方向。

(二)優化保稅智慧服務平臺之上傳功能

於108年啟用之保稅智慧服務平臺，提供保稅區之廠商可透過該平臺線上辦理申辦案件，免去臨櫃送件之時間限制，並能以無紙化方式上傳檔案，節省用紙成本，惟其上傳檔案具有格式之限制(TXT、PDF 或JPG 檔)與須聲明為非機密文件之切結，若能更加優化該平臺之資訊安全風險防控，並擴充使上傳之產品單位用料清表轉化為年度保稅結算報告表所需格式，將使線上申辦更能全面性落實。

(三)保稅遠端查核模式之推動

海關應著手推動科技產業園區之保稅廠商以電腦處理保稅帳務，並能提供相關電腦連線設備使海關能施行遠端查核，以促進保稅區查核效率。目前物流型保稅區之保稅倉庫及物流中心，透過保稅稽核系統規劃，已具備遠端查核功能，免稅商店及離島免稅購物商店經由業者上傳電子資料，建立自動化電腦連線稽銷；而自由貿易港區則具備自貿港帳冊稽核系統可供海關遠端查核。加工型保稅區之保稅工廠，其法規中已明定須具備電腦處理保稅業務帳冊及報表，並得公告要求以電子資料傳輸之連線設備處理有關保稅業務；因此海關應持續推動落實於其他加工型保稅區，使其保稅帳冊電子化並能與海關保稅管理作業系統連結，提供具有保稅遠端查核之功能。

(四)保稅結算報告表導入流程機器人之可行性

年度保稅結算報告表，其成品、半製品之盤存數、外銷及內銷成品、報廢之成品、半製品等透過各式產品單位用料清表核算回保稅原料之用料量，仰賴人工逐項審查，並對於保稅進口數量、外銷及內銷數量、外運數量需與保稅管理作業系統中進出區查核清表所列之料號及數量進行人工逐項核對，若能應用流程機器人軟體(Robotic Processing Automation, RPA)³⁸，可使重複性高且具有邏輯性之作業以 RPA 取代，可有效提升整體審查年度結算之行政效能與準確性。

(五)建立保稅廠商廢品下腳查核清表與資料庫

目前保稅智慧服務平臺之保稅管理作業系統尚無列印保稅廠商廢品下腳查核清表之功能，僅能透過每月製成月報表方式逐一統計各保稅廠商之報廢品及下腳廢料報單與數(重)量，無法有效率全面列印查核，爰須建置 G2 廢品下腳報單所匯集之查核清表，讓監管海關瞭解各行各業保稅廠商廢品下腳種類及有殘餘價值品項，並具備統計各保稅廠商整年度廢品下腳量之數據資料庫，以達追蹤控管目的。

(六)建置GPS路徑監控軟體取代人員押運

保稅廠商之廢品、次品及副產品等，若屬無法於廠內作破壞，須押運至焚

³⁸ 為一種新興程式軟體工具，模擬使用者於辦公桌前經常操作之事務，不需經由特殊硬體設備，能將常用的電腦桌面作業程序自動化。

化爐或掩埋場處理，因尚未破壞保稅廢品之功能性且其具有一定殘餘價值，爰須派員押運至焚化爐或掩埋場，然其位置常位於較偏遠之郊區，路途遠且須於高速公路跟車，若能建置全球定位系統(Global Positioning System, GPS)路徑監控軟體，海關透過顯示之路徑圖並分析其合理之運送時間，能緩解人力負荷、減少關員執勤危險性及提高作業效率。109 年建置之自由貿易港區貨櫃(物)跨區移運監控系統即運用GPS技術，即時監控貨櫃(物)出入區、運送期間路徑及運輸狀況，確保貨物移動安全。

參考文獻

1. 李茂(2006)，*兩岸海關實務*，臺北：三民書局股份有限公司。
2. 林清和(2021)，*進出口通關自動化實務：學科篇(第二版)*，臺北：全華圖書股份有限公司。
3. 夏穗興(2004)，「加工出口區帳冊管理側記」，*今日海關*，32，58-59。
4. 財政部法制處(2022)，*關稅海關緝私法令彙編*，臺北：財政部。
5. 財政部關務署(2021)，*關務相關法規輯要*，臺北：財政部關務署。
6. 財政部關務署(2022)，*110 年財政部關務署簡報*，24-29。
7. 財政部關務署(2022)，*110 年關務年報*，30-40。
8. 張弘宜(2005)，「淺述我國自由貿易港區關務作業規劃」，*今日海關*，36，34。
9. 郭哲三(2003)，「保稅倉庫連線作業簡介」，*今日海關*，27，31-32。
10. 陳嵐君、謝總玲(2009)，「我國保稅經濟區研析與建議」，*台灣經濟論衡*，7(5)，52-73。
11. 陳鼎新(2008)，「我國保稅工廠經營現狀之探討-以台北關稅局監管之保稅工廠為例」，*開南大學碩士論文*。
12. 黃正忠(2012)，「中部科學工業園區海關保稅機制之探討」，*靜宜大學碩士論文*。
13. 黃隸芬(2001)，「帳冊管理之探討」，*加工出口區月刊*，55，16-18。
14. 楊威國(2004)，「加工出口區事業盤存結算」，*今日海關*，32，54-57。

15. 楊錦萍(2006)，*繼往開來：加工出口區 40 週年特刊*，高雄：經濟部加工出口區管理處。
16. 葉國珍(2004)，「新竹科學工業園區保稅貨品進出口通關作業」，*今日海關*，31，30-32。
17. 葉源霖(2012)，「海峽兩岸保稅制度發展比較之研究」，*靜宜大學碩士論文*。
18. 劉陽柳(2004)，*全球運籌現代化*，臺北：新文京開發出版股份有限公司。
19. 蕭惠蓮(2010)，「兩岸保稅監管模式之比較」，*德明財經科技大學碩士論文*。