

高雄高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭

112年度訴字第12號

民國112年8月10日辯論終結

原告 元弘泰股份有限公司

代表人 施灼杭

訴訟代理人 林石猛 律師

戴敬哲 律師

被告 財政部關務署高雄關

代表人 陳木榮

訴訟代理人 涂春杏

上列當事人間因申請重開行政程序事件，原告不服財政部中華民國111年11月10日台財法字第11113930740號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

一、原告之訴駁回。

二、訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

壹、程序事項：

按行政訴訟法第125條第4項規定：「審判長應向當事人發問或告知，令其陳述事實、聲明證據，或為其他必要之聲明及陳述；其所聲明、陳述或訴訟類型有不明瞭或不完足者，應令其敘明或補充之。」依上開規定，當事人未為必要之聲明或其聲明有不明瞭或不完足時，審判長即應行使闡明權，令其為必要之聲明或補充聲明，當事人依此而為之聲明，自非訴之變更或追加；同理，當事人不待審判長闡明權之行使，即在維持訴訟標的不變，而僅對訴訟標的具體化、自行為必要之聲明或為補充聲明，亦非訴之變更或追加（最高行政法院109年度上字第152號判決意旨參照）。原告起訴時聲明原

為：「□訴願決定及原處分均撤銷。□被告應就108年第10800006-10800010號、第10800081-10800090號及第10800094-10800105號等27份處分書(下稱前處分)，作成重開行政程序之行政處分，並將前處分撤銷。」(本院卷第11-12頁)，因訴訟類型及聲明有不完足之處，經本院審判長闡明後，原告於民國112年8月10日本院行言詞辯論時，將第2項聲明增加為「被告應依原告111年7月4日之申請，依行政程序法第128條第1項第2、3款規定，就前處分准予作成重開行政程序之行政處分，並將前處分撤銷。」(本院卷第148頁)，經核原告增加上開聲明事項，乃係提起課予義務訴訟關於請求行政機關應為特定內容之行政處分的必要聲明，依前揭說明，為補充聲明之性質，並非訴之變更或追加，先此說明。

貳、實體事項：

一、爭訟概要：

(一)緣原告於105年5月至106年5月間委由報關業者向被告報運進口智利產製「FRESH APPLES FUJI」共27批(進口報單號碼：第BC/AA/06/282/V0947號等27份)，被告依關稅法第18條第2項規定，准原告繳納相當保證金，先行驗放，再由被告依關稅法第35條核定完稅價格徵收進口稅費。嗣被告參據財政部關務署基隆關(下稱基隆關)通報原告涉有虛報進口貨物價值，逃漏稅費情事，經查核結果，依關稅法第29條規定，改按查得之實際交易價格核估完稅價格，並審認原告虛報進口貨物價值，逃漏進口稅費之違章成立，乃以前處分追徵進口稅費計新臺幣(下同)3,885,079元，並就逃漏關稅部分，處所漏稅額2倍或2.5倍之罰鍰計7,016,867元；逃漏營業稅部份，處所漏稅額1.5倍之罰鍰計1,342,767元。原告不服，然逾期申請復查，遭復查決定不受理；提起訴願，亦經訴願決定駁回，而告確定。

(二)嗣原告於109年10月8日申請依行政程序法第128條第1項第2款及第3款規定重開行政程序並撤銷前處分，經被告以109年10月16日高普港字第1091023449號函，駁回其申請。原告不

01 服，提起訴願，亦遭駁回，遞提起行政訴訟，經本院112年1
02 月30日110年度訴字第457號判決及最高行政法院112年5月31
03 日112年度上字第220號裁定駁回確定。原告復於111年7月4
04 日（被告收文日）再以發現新事實新證據、適用法規顯有錯
05 誤為由，依行政程序法第128條第1項第2款及第3款規定，申
06 請重開追徵進口稅費及罰鍰事件行政程序，並撤銷前處分，
07 經被告以111年7月11日高普港字第1111017236號函（下稱原
08 處分），駁回其申請。原告不服，提起訴願，亦遭決定駁
09 回，遂提起本件行政訴訟。

10 二、原告起訴主張及聲明：

11 (一)主張要旨：

12 財政部關務署臺北關（下稱臺北關）在臺北高等行政法院11
13 0年度訴字第1509號案件，於111年4月6日準備程序中陳明：
14 「本件所涉及之進口貨物為水果，進口報單筆數有81筆，水
15 果不像一般商銷電子產品，進口人於進口前即能明確知道個
16 案貨物價格，海關亦得透過網頁資料查詢申報是否合理，故
17 實務上均會先押款放行，再待查價結果，核估應繳稅費，扣
18 抵押金後，退還剩餘金額予納稅義務人。」「系爭貨物分別
19 於104年1月至106年8月間申報進口，因申報進口當下被告無
20 法確認完稅價格，故依照海關報關手冊（容後補陳），將納
21 稅辦法從『31』（稅款繳現）改成『62』（估價未決），稅金
22 為零，於原告提出押金後，貨物即可押款放行，押金數額被
23 告會參考市價及價格檔，並與報關行協議，一般都會接近過
24 往類似貨物的報關價格。其後被告再逐筆送查價，大約需2
25 至3個月就可確認完稅價格，之後再核算進口稅捐數額。」
26 亦即，臺北關肯認原告代表人所經營之各家事業，進口貨物
27 為水果，故於進口前未能確定貨物價格，因而海關也無法確
28 認完稅價格，而先押款放行，嗣後再由海關自行逐筆查價核
29 定完稅價格（並非要求原告於價格確定後補報）。準此，依上
30 開新證據，可證明原告報關時無法確定貨物價格，且海關亦
31 知悉此情況，因而自行查價核定完稅價格，而不以申報價格

01 為依據，故原告申報價格與海關核定完稅價格間，並不具相
02 當因果關係。上開新證據顯然足以推翻或動搖前處分認定原
03 告於進口時「明知」貨物價格之事實基礎，並足以推翻或動
04 搖前處分認定原告申報價格造成短收稅費結果之事實基礎。
05 前處分既有事實認定錯誤之情事，法令適用自必錯誤，原告
06 依行政程序法第128條第1項第2款、第3款規定申請重開行政
07 程序，並撤銷前處分，確有理由。

08 (二)聲明：

09 1.訴願決定(財政部111年11月10日台財法字第00000000000
10 號)及原處分(被告111年7月11日高普港字第00000000000號
11 函)均撤銷。

12 2.被告應依原告111年7月4日之申請，依行政程序法第128條
13 第1項第2、3款規定，就前處分准予作成重開行政程序之行
14 政處分，並將前處分撤銷。

15 三、被告答辯及聲明：

16 (一)答辯要旨：

17 1.本件前處分係被告參據臺灣彰化地方檢察署（下稱彰化地
18 檢署）查扣之案件關於進貨及付款紀錄相關文件，查得原
19 告於ETA（貨物預計到達時間）前2至3週跟催進口文件
20 （真實INVOICE、DUMMY INVOICE、PACKING LIST、BILL O
21 F LADING、PHYTOSANITARY CERTIFICATION、CERTIFICATI
22 ON OF ORIGIN等），收到文件後將相關資料記錄於海運黃
23 單及進貨單日報表，同時作為計算最後付款金額之計算基
24 礎（其以貨物進口櫃號作為載有實際交易價格之進貨日報
25 表及日記帳帳載內部發票編號，可徵其於進貨記帳時即已
26 確知各櫃貨物實際價格）；付款則以原告在臺帳戶匯出報
27 關申報金額予國外供應商，並另以不易被查獲之香港OBU
28 帳戶支付餘款；另查原告關係企業與國外供應商往來電子
29 郵件，內容略以「貨物將進口，惟只有dummy invoice，
30 故請廠商提供real commercial invoice（真實商業發
31 票）」，足徵其明知本案貨物真實交易價格，卻於報關時

故意低報來貨價值，並藉由分次、以不同帳戶支付貨款方式，隱匿匯款、逃避查緝，主觀上具有虛報價值違章之故意，且其於彰化地檢署偵查庭亦坦承低報價值不諱。綜上，原告核有故意虛報進口貨物價值，逃漏稅費情事，被告按查得實際交易價格核估系爭貨物完稅價格，並依法論處，尚無違誤。

2.原告所稱另案訴訟，臺北關人員於準備程序之陳述，係臺北關闡述關稅法第18條第2項規定，進口人得申請繳納保證金，先行驗放，事後再由海關加以審查之制度。海關依進口人提供之報關文件審查，如認申報價格合理，即予以採認，如認有合理懷疑，則依關稅法第29條以下規定核定完稅價格。此外，關稅法第18條第2項僅係為加速通關程序所設之先放後核制度，與原告是否誠實申報無涉，更不因此解免其誠實申報之義務，且此與原告是否虛報系爭貨物價值之事實亦無關聯，自非屬行政程序法第128條第1項第2款之「新證據」。再者，準備程序筆錄中臺北關陳述之內容，亦經臺北高等行政法院審酌後，以110年度訴字第1509號判決「原告之訴駁回」在案，故該證據縱經斟酌，亦難認原告可受較有利益之處分，與行政程序法第128條第1項第2款所定「但以如經斟酌可受較有利益之處分者為限」之要件不合。

3.本件被告係以彰化地檢署扣得之原告日記帳，並據以得知，原告支付國外供應商貨款，係以日記帳帳載金額（均高於報關申報金額）扣除或加計所稱賠償費用等調整事項後，再以在臺帳戶匯出報關申報金額（可能於進口日前、後支付），差額部分（短報金額尾款）則由香港帳戶(SUN SMILE GLOBAL LIMITED、ALL STAR GROUP CO., LTD.)匯出，該帳載付款紀錄多可與中央銀行外匯局外匯支出明細表、香港帳戶匯出款資料、T/T PAYMENT（與國外出口商供應商對帳）勾稽，足證帳載內容可信，並據以認定系爭貨物真實交易價格為原告帳載「進貨」科目金額，而非報

01 關金額，進而審認原告虛報進口貨物價值，逃漏稅費等情
02 事，至為明確，並不存在法律涵攝上顯然錯誤，亦未與法
03 院判決先例、釋憲解釋意旨有明顯衝突之情形。準此，前
04 處分並無適用法規顯有錯誤之情事，原告據此申請重開行
05 政程序，顯無理由。

06 (二)聲明：原告之訴駁回。

07 四、爭點：被告以原處分否准原告111年7月4日重開行政程序之
08 申請，有無違誤？

09 五、本院的判斷：

10 (一)前提事實：

11 如爭訟概要欄所述事實，業經兩造分別陳述在卷，並有前處
12 分（原處分卷第7至60頁）、原處分（原處分卷第65至66
13 頁）、訴願決定書（原處分卷第83至92頁）、被告109年2月26
14 日高普法字第0000000000號復查決定（訴願卷第96至107
15 頁）、財政部109年7月15日台財法字第0000000000號訴願決
16 定（訴願卷第91至95頁），及本院110年度訴字第457號判決
17 （本院卷第87至99頁）、最高行政法院112年度上字第220號
18 裁定（本院卷第133至143頁）等在卷可查，堪信真實。

19 (二)人民申請行政程序重開之事由及審查、決定：

20 1.按行政程序法第128條第1項第2款、第3款、第2項及第3項
21 規定：「（第1項）行政處分於法定救濟期間經過後，具
22 有下列各款情形之一者，相對人或利害關係人得向行政機
23 關申請撤銷、廢止或變更之。但相對人或利害關係人因重
24 大過失而未能在行政程序或救濟程序中主張其事由者，不
25 在此限：……二、發生新事實或發現新證據者，但以如經
26 斟酌可受較有利益之處分者為限。三、其他具有相當於行
27 政訴訟法所定再審事由且足以影響行政處分者。（第2
28 項）前項申請，應自法定救濟期間經過後3個月內為之；
29 其事由發生在後或知悉在後者，自發生或知悉時起算。但
30 自法定救濟期間經過後已逾5年者，不得申請。（第3項）

第1項之新證據，指處分作成前已存在或成立而未及調查斟酌，及處分作成後始存在或成立之證據。」

2.次按「行政程序法第128條第1項、第2項規定……第129條規定……上開規定係針對已不可爭訟之行政處分，在一定條件下，請求行政機關重新開始行政程序，以決定撤銷或廢止該行政處分。行政程序重開之要件為：1.處分之相對人或利害關係人提出重新進行政程序之申請；2.須向管轄行政機關提出；3.須具備行政程序法第128條第1項所列各款事由；4.申請人須於行政程序或救濟程序中非基於重大過失而未主張此等事由；5.依情形應自法定救濟期間經過未逾3個月或自法定救濟期間經過未逾5年內提出。而行政程序重新開始之決定可分為兩個階段，第1階段准予重開，第2階段重開之後作成決定將原處分撤銷、廢止或仍維持原處分。若行政機關第1階段即認為重開不符合法定要件而予拒絕，即無第2階段之程序。」（最高行政法院108年度上字第964號判決要旨參照）。

(三)原告申請行政程序重開，尚未逾法定救濟期間：

查，原告就前處分不服，卻提起復查逾期，依稅捐稽徵法第35條第1項第1款規定，前處分自原告收受處分書之日起30日，即至遲於108年2月25日及同年6月3日已具形式確定力，有前處分送達證書附卷可佐（訴願卷第169-173頁）。是按行政程序法第128條規定，原告本應自斯時起算3個月不變期間為程序重開之申請方屬合法；惟本件原告係以臺北高等行政法院110年度訴字第1509號案件之111年4月6日準備程序筆錄為「新證據」，提出「行政程序重開申請狀」請求被告應依原告之申請重開行政程序，堪認原告係於111年4月6日之後方知悉上開準備程序筆錄內容，而於111年7月4日（被告收文日）執此為申請，是原告於知悉後未逾3個月不變期間為程序重開之申請，依上開說明，尚屬合法，先予敘明。

(四)本件並無行政程序法第128條第1項第2款「發生新事實或發現新證據」之程序重開事由：

01 1.「發生新事實」、「發現新證據」：

02 按行政程序法第128條第1項第2款所指新事實，應係客觀
03 上發生足以改變舊事實之新事實；所謂新證據，首先必須
04 具備證據之適格，即係指各種可據以證明事實之存否或真
05 偽之認識方法，包括人證、物證、書證等；至於相關法
06 律、法規命令、行政規則、解釋函令、訴願決定或法院裁
07 判表示之法律見解，均非屬得據以證明事實存否或真偽之
08 證據。且以該新事實或新證據，係行政處分作成時業已存
09 在，但未經斟酌之事實或證據，或處分作成後始存在或成
10 立之證據者而言，並以如經斟酌可受較有利益之處分，及
11 非因申請人之重大過失而未能在行政程序或救濟程序中主
12 張其事由者為限。準此，申請人依據行政程序法第128條
13 第1項第2款規定，主張發現新事實或新證據為事由，申請
14 重開行政程序，請求撤銷原行政處分，如其提出之證據並
15 不足以動搖原行政處分之事實基礎，或所顯示之事實無從
16 憑認原處分構成違法者，自與該款規定新事實、新證據要
17 件有間，即無一步審理原處分之違法性之必要，此有最高
18 行政法院109年度上字第65號判決意旨可參照。

19 2.依被告答辯及被告109年2月26日高普法字第1081005105號
20 復查決定所示，前處分係參據彰化地檢署查扣之進貨及付
21 款紀錄相關文件，查得：

22 (1)原告於ETA（貨物預計到達時間）前2至3週跟催進口文
23 件，包括INVOICE(真實發票)、DUMMY INVOICE(報關發
24 票)、PACKING LIST(包裝單)、BILL OF LADING(提
25 單)、PHYTOSANITARY CERTIFICATION(植物檢疫證書)、
26 CERTIFICATION OF ORIGIN(產地證明)等，收到文件後
27 將相關資料記錄於海運黃單及進貨單日報表，同時作為
28 計算最後付款金額之計算基礎。原告既以報單貨櫃號
29 碼/提單號碼作為載有實際交易價格之進貨日報表之單
30 據編號及內部使用之發票編號，可徵其於進貨記帳時即
31 已確知各櫃貨物實際價格。

01 (2)付款則分為支付報關金額及尾款（短報金額）二部分。

02 以原告在臺帳戶匯出報關申報金額予國外供應商；另以
03 不易被查獲之香港OBU帳戶支付尾款。

04 (3)被告另查得原告關係企業與國外供應商往來電子郵件內
05 容略以：「貨物將進口，惟只有dummy invoice，故請
06 廠商提供the real cocommercial invoice（真實商業
07 發票）」故核認原告明知系爭貨物真實交易價格，卻於
08 報關時故意低報來貨價值，並藉由分次、以不同帳戶支
09 付貨款方式，隱匿匯款、逃避查緝，主觀上具有虛報價
10 值違章之故意，且其於彰化地檢署偵查庭亦坦承低報價
11 值不諱等情，據以審認原告涉有故意虛報進口貨物價
12 值，逃漏稅費情事，乃按查得實際交易價格核估系爭貨
13 物完稅價格，並依法論處。

14 (4)上開情事，有被告行政訴訟答辯狀及前處分之復查決定
15 附本院卷（第55-56頁）及訴願卷（第103-114頁）可
16 憑。準此，原告如欲主張本件具有行政程序法第128條
17 第1項第2款所稱之新事實或新證據，應提出並未虛報系
18 爭貨物進口價值之事實，或足以認定該事實之證據，始
19 足當之。

20 3.查本件原告所提之新證據為臺北高等行政法院110年度訴
21 字第1509號臺北關之答辯要旨，即111年4月6日準備程序
22 筆錄記載(本院卷第34-35頁)：「報關行申報進口貨物價
23 格時，皆係依納稅義務人提供之發票申報，而發票屬申報
24 時紙本報單應行檢核之必要文件，以供比對。被告如認納
25 稅義務人申報價格合理，即會予以採認；如認偏低，則會
26 送海關專責查價單位進行查價，查價單位如有需要，會請
27 納稅義務人提供如匯款證明、水單、刷卡單等資料，倘若
28 無法提供，則會依關稅法第29條至第35條，依序查核。以
29 關稅法第35條為例，甚至會詢問專業商、貿易商，以合理
30 方法核估價格。」「本件所涉及之進口貨物為水果，進口
31 報單筆數有81筆，水果不像一般商銷電子產品，進口人於

進口前即能明確知道個案貨物價格，海關亦得透過網頁資料查詢申報是否合理，故實務上均會先押款放行，再待查價結果，核估應繳稅費，扣抵押金後，退還剩餘金額予納稅義務人。」「系爭貨物分別於104年1月至106年8月間申報進口，因申報進口當下被告無法確認完稅價格，故依照海關報關手冊，將納稅辦法從『31』（稅款繳現）改成『62』（估價未決），稅金為零，於原告提出押金後，貨物即可押款放行，押金數額被告會參考市價及價格檔，並與報關行協議，一般都會接近過往類似貨物的報關價格。其後被告再逐筆送查價，大約需2至3個月就可確認完稅價格，之後再核算進口稅捐數額。」等語。

4. 然查，依上開臺北關到庭人員之陳述，綜觀其要旨首先闡明貨物進口人應依關稅法(第17條)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，盡其誠實申報交易價格之義務，此並為關務人員核認進口商申報價格是否合理及後續有無依關稅法第29條至第35條查核之基礎。其次說明關稅法第18條第1、2項係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，事後再由海關審查之「先放後核」的通關制度，並無論及水果進口商於報關時可免其誠實申報之義務。從而，上開臺北關訴訟代理人之陳述要旨，非如原告所稱關務人員亦肯認水果進口商因無法於通關申報時確定價格，須待主管機關核定而確定，而屬可證原告無「虛報進口貨物價格」故意之「新證據」。況上開臺北關人員之陳述，依臺北高等行政法院110年度訴字第1509號判決觀之，亦未依其陳述要旨即為該件原告有利之認定，而為駁回原告於該案之請求，有該判決附卷可參(見原處分卷第131-143頁)。是以，上開臺北關人員訴訟中之陳述，縱經斟酌，不足以作成對於本件原

告有利之判斷；而原告所提上開證據，亦不符合「新證據」要件。

(五)本件亦無行政程序法第128條第1項第3款之程序重開事由：

1.按行政程序法第128條第1項第3款及第2項規定可知，以行政訴訟法第273條第1項第1款「適用法規顯有錯誤」之事由提起再審之訴者，因原判決適用法規有無錯誤，其事由於判決效力發生之時，即已存在，而當事人於收受判決之送達時，即已知悉，自不生發生在後或知悉在後之問題，有最高行政法院61年裁字第23號判例可資參照。則本於同一法理及上引行政程序法第128條第2項規定，主張有行政程序法第128條第1項第3款「其他相當於行政訴訟法所定再審事由」中之「適用法規顯有錯誤」之重開行政程序事由者，關於原行政處分是否有適用法規顯有錯誤情事，其事由當於當事人收受該行政處分時即已知悉，並不發生知悉在後或發生在後之問題。

2.查，被告於108年1月22日至同年4月30日作成前處分，因原告逾期申請復查，前處分已於108年2月25日及同年6月3日具形式確定力，業如前述。則原告於前處分之送達時，即可知悉行政處分有無錯誤適用法規情事，是原告至遲應於108年5月25日、同年9月3日前以前處分「適用法規顯有錯誤」事由申請重開行政程序，然原告遲至111年7月4日始以前處分有認定事實錯誤致法令適用錯誤之再審事由，申請重開行政程序撤銷之，不僅已逾申請重開程序之法定救濟期間，更難認符合該款之再審理由，核與行政程序法第128條第1項第3款所指「其他具有相當於行政訴訟法所定再審事由」之要件不合。

(六)末按，關於行政程序重開必於行政機關應依行政程序法第128條規定重開行政程序後，始須就經重開程序之原處分是否有申請人主張之違法事由進行實體審查，本件既不符合程序重開要件，自無進入實體審查之餘地，亦無因實體審查與刑

事訴訟程序結果高度相關，而需裁定停止訴訟之必要，併此敘明。

六、綜上所述，原告所述，均無可採。被告作成作成原處分否准原告重開行政程序之申請，核無違誤；訴願決定予以維持，亦無不合。原告仍執前詞，訴請撤銷訴願決定及原處分，並請求判命被告應依其111年7月4日之申請，就前處分作成准予行政程序重開之行政處分及將前處分撤銷，均無理由，應予駁回。至於兩造其餘主張之實體論述，經本院斟酌後認與本件判決結果不生影響，爰不贅予一一論究，一併敘明。

七、結論：原告之訴為無理由。

中 華 民 國 112 年 8 月 31 日

審判長法官 林 彥 君

法官 廖 建 彥

法官 黃 堯 讚

以上正本係照原本作成。

一、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

二、上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書。（行政訴訟法第49條之1第1項）

三、但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人。（同條第3項、第4項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
(一)符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人。	1. 當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授。 2. 稅務行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資

01

	格。 3. 專利行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人。
(二)非律師具有右列情形之一，經本案之行政法院認為適當者，亦得為訴訟代理人。	1. 當事人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人。 4. 當事人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務。
是否符合（一）、（二）之情形，而得為強制律師代理之例外，當事人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出（二）所示關係之釋明文書影本及委任書。	

02

中 華 民 國 112 年 8 月 31 日

03

書記官 江 如 青