

最 高 行 政 法 院 判 決

114年度上字第266號

上 訴 人 財政部關務署高雄關

代 表 人 劉芳祝

訴訟代理人 蕭亦汝

被 上 訴 人 奕倫有限公司

代 表 人 蔡惠姬

訴訟代理人 林雯琦 律師

上列當事人間虛報進口貨物事件，上訴人對於中華民國114年2月13日高雄高等行政法院112年度訴字第397號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決廢棄，發回高雄高等行政法院高等行政訴訟庭。

理 由

一、緣經濟部民國108年5月2日經貿字第10804602030號公告：中國大陸製「蔥仔酥（即油炸過的分蔥，shallot fried）與其他蔬菜混合調製品」停止輸入（下稱系爭公告）。被上訴人於111年3月14日至111年7月5日間向上訴人報運進口中國大陸產製MIXED ADJUSTED FRIED VEGETABLES混合調製油炸蔬菜（食品用）計5批（進口報單號碼依序為：第BC/11/358/Z0194號、第BC/11/358/Z0407號、第BC/11/358/Z0569號、第BC/11/358/Z0744號、第BC/11/358/Z0323號，下稱系爭貨物1至5，並合稱系爭貨物），申報貨物成分均為洋蔥：30%、白豌豆仁：20%、乾分蔥（dried shallot）：20%、玉米澱粉：15%、棕櫚油15%，貨品分類號列第2005.99.31.90-7號「其他酸漬除外之調製或保藏蔬菜混合品，第2006節之產品除外，每包重量在18公斤及以上者」，輸入規定為F01〈應向衛生福利部（下稱衛福部）食品藥物管理署（下稱食藥署）申請辦理輸入查驗〉及MP1（大陸物品有條件准許輸

入），電腦核定通關方式為C3（貨物查驗）及C2（文件審核，為確認來貨狀態，後改C3M人工查驗）方式通關。系爭貨物嗣經上訴人查驗並分批取樣送請專業鑑定機構鑑定結果，更正貨物成分中之「乾分蔥」為「蔥仔酥」，核與原申報不符，且非屬經濟部公告有條件准許輸入之中國大陸物品，經通知被上訴人補具經濟部國際貿易局（下稱國貿局）專案輸入許可文件，被上訴人逾期仍未提供，乃審認被上訴人虛報進口貨物，逃避管制之違章成立，參據財政部關務署基隆關（下稱基隆關）查價結果，核估系爭貨物之完稅價格，並以111年12月19日111年第11100710號、同年12月26日111年第11100731號、同年12月19日111年第11100732號、112年1月4日111年第11100735號、112年1月31日111年第11100776號處分書（下合稱原處分），依海關緝私條例第37條第1項、第3項轉據同條例第36條第1項、第3項規定，及緝私案件裁罰金額或倍數參考表，就系爭貨物1至5各處貨價1倍之罰鍰，共計新臺幣（下同）5,098,915元，並因系爭貨物已放行致無法裁處沒入，依行政罰法第23條第1項規定，裁處沒入貨物之價額共計5,098,915元；另依海關緝私條例第44條、加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第51條第1項第7款規定，追徵進口稅款共計916,227元（含關稅720,179元及營業稅196,048元）。逃漏營業稅部分，因被上訴人於裁罰處分核定前未同意以足額保證金抵繳應補繳之營業稅，依營業稅法第51條第1項第7款規定及參考稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表所訂違章情節，按所漏營業稅額處1.5倍之罰鍰共計294,070元。被上訴人不服，申請復查未獲變更，循序提起行政訴訟，聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷，經高雄高等行政法院（下稱原審）112年度訴字第397號判決（下稱原判決）撤銷訴願決定及原處分（含復查決定），上訴人不服，遂提起本件上訴，並聲明：原判決廢棄；駁回被上訴人之訴或發回原審。

01 二、被上訴人起訴主張與上訴人在原審之答辯均引用原判決之記
02 載。

03 三、原判決將訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷，係以：
04 系爭貨物混合了洋蔥及分蔥，如何從混合物中正確挑選出
05 「分蔥」，再進行究係乾燥或油炸過之鑑定，乃確保鑑定正
06 確性的第一步驟。依鑑定人書面陳述可知，其係採取肉眼辨
07 識方式，但被上訴人係將洋蔥與分蔥加工後，再混合在一
08 起，系爭貨物呈現絞碎且高度混合的狀態，故有必要調查行
09 政實務上是否存在區分加工後之洋蔥與分蔥之科學判斷方
10 法。經原審函詢結果，衛福部、農業部均表示目前尚未有區
11 別洋蔥及分蔥之科學判斷方法，則在混合絞碎洋蔥且樣品局
12 部脆裂之情況下，鑑定機構111年4月1日、同年7月11日、同
13 年7月12日、同年8月29日共5份檢驗報告（下合稱系爭檢驗
14 報告）如何確保挑出之樣品均為分蔥，不可能挑到油炸洋
15 蔥？又如何以肉眼辨識脂肪含量之差距來判斷其膨脹或乾扁
16 程度，進而確保挑選之樣品均為「分蔥」？據此，肉眼辨識
17 並非區分洋蔥與分蔥合理可信之科學判斷方法，上訴人主張
18 肉眼辨識可信，容有合理懷疑存在。是上訴人未能證明被上
19 訴人進口系爭貨物含有系爭公告禁止進口之「蔥仔酥」，其
20 以被上訴人有虛報進口貨物之違章行為，作成原處分，非屬
21 適法，均有違誤，被上訴人訴請撤銷，為有理由等語，為其
22 判斷之基礎。

23 四、本院查：

24 (一)按關稅法第15條第3款規定：「下列物品，不得進口：……
25 三、法律規定不得進口或禁止輸入之物品。」又海關緝私條
26 例第37條規定：「（第1項）報運貨物進口而有下列情事之
27 一者，得視情節輕重，處以所漏進口稅額5倍以下之罰鍰，
28 或沒入或併沒入其貨物：……二、虛報所運貨物之品質、價
29 值或規格。……（第3項）有前2項情事之一而涉及逃避管制
30 者，依前條第1項及第3項規定處罰。」第36條規定：「（第
31 1項）私運貨物進口、出口或經營私運貨物者，處貨價3倍以

01 下之罰鍰。……（第3項）前2項私運貨物沒入之。」另行政
02 罰法第23條第1項規定：「得沒入之物，受處罰者或前條物
03 之所有人於受裁處沒入前，予以處分、使用或以他法致不能
04 裁處沒入者，得裁處沒入其物之價額；其致物之價值減損
05 者，得裁處沒入其物及減損之差額。」準此，貨物進口人報
06 運進口貨物，負有據實報明所運貨物名稱、品質、數量、重
07 量的誠實申報義務。而海關緝私條例第37條所稱「虛報」，
08 係以原申報與實際進口貨物是否相符為認定依據，當原申報
09 與實際進口貨物現狀不符時，即違反誠實申報之作為義務，
10 構成虛報。次依臺灣地區與大陸地區人民關係條例第35條第
11 3項規定：「臺灣地區人民、法人、團體或其他機構，經主
12 管機關許可，得從事臺灣地區與大陸地區間貿易；其許可、
13 輸出入物品項目與規定、開放條件與程序、停止輸出入之規
14 定及其他輸出入管理應遵行事項之辦法，由有關主管機關擬
15 訂，報請行政院核定之。」可知，臺灣地區與大陸地區間之
16 貿易原則上係禁止，例外得經許可輸出入，經濟部據該規定
17 授權訂定之臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法第7條第1項第
18 1款規定：「大陸地區物品，除下列各款規定外，不得輸入
19 臺灣地區：一、主管機關公告准許輸入項目及其條件之物
20 品。……」是臺灣地區人民、法人、團體或其他機構，進口
21 非屬臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法規定公告准許輸入之
22 大陸地區物品者，構成進口不得輸入之物品，而涉及逃避管
23 制之違法行為。

24 (二)次按行政法院為裁判時，應斟酌全辯論意旨及調查證據之結
25 果，依論理及經驗法則判斷事實之真偽；得心證之理由，應
26 記明於判決，行政訴訟法第189條第1項及第3項定有明文。
27 是行政法院認定事實應憑調查所得之證據，就證據與事實之
28 關聯性如何，其證明力之有無，形成心證之理由，記明於判
29 決理由項下；如未說明所憑證據足供證明事實之心證理由，
30 或就當事人提出之證據摒棄不採，又未說明不採之理由，其
31 判決即屬同法第243條第2項第6款之判決不備理由，當然違

01 背法令。再依行政訴訟法第125條第1項及第133條，撤銷訴
02 訟，法院應依職權調查事實，當事人不因未為舉證，即受不
03 利益之判決，故無主觀舉證責任。雖法院依職權盡調查之能
04 事，仍有不明時，其不利益應歸屬於如無該不明狀況時，可
05 主張特定法律效果之人，此即所謂客觀舉證責任。然而，認
06 定事實既為司法之功能，尤其我國行政訴訟係採職權調查原
07 則，其具體內涵包括事實審法院有促使案件成熟，即使案件
08 達於可為實體裁判程度之義務，事實審法院應依職權查明為
09 裁判基礎之事實關係，儘可能在待證事實已明下作成實體裁
10 判。是以依客觀舉證責任分配原則為裁判，必須在經當事人
11 舉證及法院盡其調查義務後，待證事實仍陷於真偽不明時
12 （法院無法經由自由心證認定事實之真偽），始得為之。

13 (三)經查，被上訴人於111年3月14日至7月5日間向上訴人報運進
14 口系爭貨物，申報貨物成分為洋蔥：30%、白豌豆仁：20%、
15 「乾分蔥（dried shallot）：20%」、玉米澱粉：15%、棕
16 櫚油15%。系爭貨物經上訴人查驗並分批取樣送請鑑定機構
17 鑑定，認其成分中之「乾分蔥」為油炸過之分蔥（蔥仔
18 酥），核與原申報不符，且非屬經濟部公告有條件准許輸入
19 之大陸物品，經通知被上訴人補具國貿局專案輸入許可文
20 件，被上訴人逾期仍未提供，乃審認被上訴人有虛報進口貨
21 物，逃避管制之違章行為，以原處分依海關緝私條例第37條
22 第1項、第3項轉據同條例第36條第1項、第3項規定，就系爭
23 貨物1至5各處貨價1倍之罰鍰，並因系爭貨物已放行致無法
24 裁處沒入，依行政罰法第23條第1項規定，裁處沒入貨物之
25 價額，另依海關緝私條例第44條與營業稅法第51條第1項第7
26 款規定，追徵進口稅款，並按所漏營業稅額裁處1.5倍罰鍰
27 等情，為原審認定之事實，核與卷證資料相符，得作為本院
28 判決之基礎。是以原處分之作成，既以上訴人所認定被上訴
29 人申報系爭貨物成分中之乾分蔥，與實際來貨為經過油炸之
30 「蔥仔酥」不符之事實，為其論據，則被上訴人有無上訴人
31 所指虛報系爭貨物品質（成分）之行為，自為本件應審究之

重點。上訴人就其主張系爭貨物中之分蔥經過油炸一節，係以系爭檢驗報告為證，依上訴人於原審所陳，系爭檢驗報告係其於系爭貨物進口後，會同被上訴人委託之報關業者東農報關有限公司人員，共同自盛裝系爭貨物之麻布袋上、中、下層取出並混合後，提取代表性貨樣3件及足供3次化驗鑑定之用量，送請鑑定機構自其中分離出分蔥，進行檢驗後所作成；而系爭檢驗報告內容記載：1.鑑別及檢驗方法：脂肪含量-CNS 5036食品中脂肪之檢驗方法；油脂鑑別-氣相層析質譜儀GC/MS分析。2.檢驗結果：(1)將貨樣所含分蔥（紅蔥）進行脂肪含量分析，其脂肪含量依序各約26%、25.49%、20.02%、25.68%及26.54%。(2)市售新鮮紅蔥經烘乾後進行脂肪含量分析，其脂肪含量約0.58%至0.6%。(3)以CNS 5036食品中粗脂肪之檢驗方法，將貨樣所含分蔥（紅蔥）之脂肪進行油脂鑑別，其油脂在氣相層析質譜儀GC/MS進行分析，檢出棕櫚油成分。(4)油炸過的分蔥（紅蔥），外觀較膨，烘乾後的分蔥（紅蔥）較乾扁，兩者外觀不相同。(5)將市售新鮮洋蔥切片油炸，將烘乾分蔥放入油炸後之洋蔥混和並放置11天後，取出分蔥進行脂肪含量分析，其脂肪含量約13.99%等語，已詳述鑑定機構判斷鑑定標的物為經過油炸之分蔥，所根據之各種分析與檢測方法。被上訴人對於系爭檢驗報告係針對取自系爭貨物之樣品進行檢測一節，並無爭執，惟質疑鑑定機構如何自系爭貨物貨樣中將分蔥與洋蔥酥分離，上訴人就此則於函詢鑑定機構後，於原審提出說明略以：鑑定機構係以外觀自貨樣挑出分蔥，外觀形狀上，分蔥形狀較細，呈水滴片狀；洋蔥已切碎，無固定形狀，切片較粗大等語，經核上訴人前開說明，與其於原審提出農業部所建置「食農教育整合平臺」網頁資料，及洋蔥與分蔥之外形、剖面與切碎後形狀之照片，說明洋蔥外觀為圓形或橢圓形之球型，不論直切、橫切或斜切，皆無從切成水滴片狀；分蔥之外觀貌似蒜頭，單瓣外型為細長水滴狀，故可切出水滴片狀者（原審卷第193頁至第211頁），係相符合，並非無據。原判決認

01 為系爭貨物因混合洋蔥與分蔥，如何自其中正確挑選出分
02 蔥，再進行究係乾燥或油炸過之鑑定，乃確保鑑定正確性的
03 第一步驟；系爭檢驗報告所採由鑑定人以肉眼辨識二者外觀
04 形狀之不同，固為傳統科學判斷方法之一，但不能一體適用
05 於各種情況，應依個案判斷是否具有合理可信性，確有其見
06 地，且上訴人於原審已陳明其尚保存系爭貨物自取樣日起冷
07 凍至今之貨樣，並提出照片為證（原審卷第181頁至第189
08 頁），則就系爭貨物中之分蔥與洋蔥，是否以肉眼觀察即可
09 辨別其間差異之爭議，原審非不得命上訴人提出其所保存貨
10 樣後親自勘驗而為判斷。惟原審未就實際來貨之貨樣進行調
11 查，而向非屬貨物通關徵稅、查緝走私權責機關之衛福部、
12 農業部發函詢問：「洋蔥及分蔥在切碎、乾燥及混合的情況
13 下，有何科學方法可區分二者？以肉眼判斷水滴片狀即為分
14 蔥是否為可信之方法？」至衛福部所屬食藥署回復：依該署
15 「食品中植物性成分檢驗方法—洋蔥成分之定性檢驗」公告
16 檢驗方法，尚無法明確區別洋蔥及分蔥等語，及農業部所屬
17 農業試驗所回復：未曾執行食品中蔥成分、洋蔥成分之定性
18 檢驗方法相關研究。切碎乾燥蔬菜加工品的外觀態樣因新鮮
19 原料切碎方式和大小而改變，乾燥產品於分裝、包裝及運輸
20 過程亦可能造成局部脆裂，影響外觀辨別等語，所述對洋
21 蔥、分蔥成分之定性檢驗方法，及自外觀辨別切碎乾燥蔬菜
22 加工品時之可能影響因素等事項，均非針對本件個案所涉系
23 爭貨物中之洋蔥與分蔥究竟得否自外觀形狀而為辨別之爭
24 點，所為回答。惟原判決卻以上述機關函復意見為據，論斷
25 本件鑑定人採取以肉眼辨識方式，以系爭貨物係呈現絞碎且
26 洋蔥與分蔥高度混合的狀態而言，並非合理可信之科學方
27 法，故不予採信系爭檢驗報告，進而認上訴人未能證明被上
28 訴人進口系爭貨物含有蔥仔酥成分，其以被上訴人有虛報進
29 口貨物之違章行為，作成原處分，係屬違誤，所憑以認定被
30 上訴人並無海關緝私條例第37條所稱「虛報」行為之事證，
31 並非被上訴人實際進口貨物現狀與原申報內容經比對相符之

01 結果，而係以非職掌關務、緝私事務之上開機關所為、內容
02 並非針對本件個案實際情形而為說明之函文為基礎，自有違
03 證據法則，且對於上訴人主張：系爭貨物貨樣中之洋蔥與分
04 蔥得由外觀形狀予以區辨，呈水滴片狀者為分蔥一節，何以
05 不足採取，並未說明理由，另有判決不備理由之違背法令。
06 又承前述，上訴人就系爭貨物所採取貨樣既仍有剩餘，原審
07 縱認系爭檢驗報告因無法確認鑑定標的均為分蔥而無油炸過
08 之洋蔥，不足作為鑑別系爭貨物含有乾分蔥或蔥仔酥之參
09 考，尚得要求上訴人提出其冷凍保存之貨樣後，會同兩造進
10 行勘驗，確認可否從中挑選出分蔥，若可，再進而查明所挑
11 選之分蔥有無經由鑑定釐清究為乾分蔥抑或經過油炸之可能
12 性，故對於被上訴人有無上訴人所指虛報系爭貨物品質（成
13 分）行為一事，查證途徑似尚未窮盡。原判決僅因系爭檢驗
14 報告未就所挑選之樣品均為分蔥，提出可使原審信服之說
15 法，即認上訴人應負擔被上訴人進口系爭貨物含有「蔥仔
16 酥」成分不能證明所生之不利益，乃未盡職權調查之能事，
17 即認待證事實陷於真偽不明，而依客觀舉證責任分配為裁
18 判，構成不適用行政訴訟法第125條第1項、第133條規定之
19 違背法令。

20 五、綜上所述，原判決既有前開可議之處，且影響裁判之結果，
21 上訴意旨指摘原判決違法，求予廢棄，即為有理由。又因本
22 件事實尚未臻明確，猶待原審再為調查審認，本院尚無從自
23 為判決，爰將原判決廢棄，發回原審更為適法之裁判。

24 六、據上論結，本件上訴為有理由。依行政訴訟法第256條第1
25 項、第260條第1項，判決如主文。

26 中 華 民 國 115 年 7 月 16 日

27 最高行政法院第四庭

28 審判長法官 王 碧 芳

29 法官 王 俊 雄

30 法官 陳 文 燦

31 法官 羅 月 君

01

法官 鍾 啟 煒

02

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

03

中 華 民 國 115 年 7 月 16 日

04

書記官 廖 仲 一