臺北高等行政法院判決

109年度訴更一字第44號
110年11月18日辯論終結

原　　告　日祥珅實業有限公司
代　表　人　曾妍翎（原名：曾子珍）
訴訟代理人　陳逸鴻　律師
被　　告　財政部關務署基隆關
代　表　人　楊崇悟
訴訟代理人　游家明
　　張培瑤

上列當事人間虛報進口貨物事件，原告不服財政部中華民國105年12月20日發文字號台財法字第10513961880號（案號：第10501893號）訴願決定，提起行政訴訟，經最高行政法院發回本院審理，本院更為判決如下：

主　文

訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

第一審及發回前上訴審訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

一、事實概要：原告委由正誠報關有限公司（下稱正誠公司）於民國104年11月23日向被告報運進口中國大陸製人造石粗面石板一批（進口報單號碼：第AW/04/448/H0200號，下稱系爭貨物），原申報貨品分類號列第6810.19.90.00-8號，稅率10％，無輸入規定，電腦核定以C3（貨物查驗）方式通關，被告依關稅法第18條第1項規定，按原告申報事項先行徵稅驗放，事後再加審查。嗣被告依其審查結果，更正貨物名稱為磁磚，並歸列貨品分類號列第6908.90.00.20-8號，稅率8％，輸入規定為MW0（大陸物品不准輸入），並函請原告補送專案輸入許可文件，其後因原告未依限辦理，乃審認原告報運貨物進口，涉有虛報貨物名稱，逃避管制之違章，且因原告前曾有依海關緝私條例處分確定案件，5年內犯同條例同一規定達3次以上，符合加重罰鍰1倍之要件，依行為

時同條例第37條第3項轉據第36條第1項、第3項及第45條規定，於105年5月19日以105年第10500245號處分書（下稱原處分），裁處貨價2倍之罰鍰新臺幣（下同）1,634,538元，另因系爭貨物受裁處沒入前，皆已放行提領，致無法裁處沒入，乃依行政罰法第23條第1項規定，裁處沒入貨物之價額817,269元。原告不服，申請復查，未獲被告105年10月6日基普五字第1051015401號復查決定（下稱復查決定）變更，提起訴願，經決定駁回，繼而提起行政訴訟，經本院106年度訴字第69號判決（下稱前判決）駁回，原告不服，提起上訴，經最高行政法院109年度判字第297號判決（下稱發回判決）廢棄前判決，發回本院更為審理。

二、原告之主張及聲明

㈠主張要旨：伊於104年11月23日報運進口之系爭貨物為人造石，每片單價美金3.95元，嗣於同年12月17日報運進口另批進口報單號碼為第AW/04/448/H0357號之貨物（下稱第2批貨物）為人造花崗岩，每片單價美金4.02元，兩者品項與價格均不同，非相同貨品。產製該2批貨物之中國福建南安永興石材有限公司（英文名稱FUJIAN NANAN YONGXING STONE., LTD.），就所生產不同磁磚及人造石等貨品均印有其公司商標，且由相同出口岸出口，本屬當然，不可因此即認定該2批貨物係屬相同。被告雖以其就貨樣號碼033927之貨樣所作第1052166號化驗報告（下稱本件化驗報告），就該貨樣與貨樣號碼033925之第2批貨物樣品比對分析結果，二者相符，認定系爭貨物為磁磚，惟伊之前職員簡志軒於本院前審證稱，其會同被告人員就系爭貨物取樣當時，並無在其上作註記，另伊委任之報關業者楊朝安證稱，系爭貨物於104年11月23日進口時，其未到現場驗貨，被告係在同年12月18日作樣時叫其簽名，其無法確認取樣之樣品是否為同批貨物。是被告就系爭貨物取樣時，未當場會同伊之職員或伊委託之報關業者在樣品及報單上簽認註記，則本件化驗報告之樣品從何而來？是否確為系爭貨物？自無從確認。且系爭貨物較

第2批貨物早24日進口，系爭貨物之貨樣號碼033927卻大於第2批貨物之貨樣號碼033925，顯非合理，況被告關務繁重，相隔近1個月進口之該2批貨物，取樣號碼竟僅相隔1號，亦難令人置信。又本件化驗報告所載貨樣之尺寸為46x30x2CM，與系爭貨物之尺寸為60x30x2CM者不符，被告雖辯稱系爭貨物與第2批貨物之樣品均須經破壞後，置入直徑及深度均為7公分之坩鍋，始可以X-射線繞射分析檢測（下稱XRD檢測）方式進行化驗，惟依國家實驗研究院臺灣半導體研究中心研究資料顯示，XRD檢測之特點為無須破壞樣品即可完成檢測，被告稱須將樣品破壞始可進行XRD檢測，顯然背於科學方法；且依被告所述，其就第2批貨物之樣品僅需破壞一小缺口即可進行化驗，則何以本件化驗報告之樣品須做大面積之破壞始得化驗？且該樣品若確係自系爭貨物取樣，被告如何將尺寸原為60x30x2CM之樣品破壞後，將長度為14CM之樣品放入7公分之坩鍋？足見其所辯因化驗所需而破壞樣品云云，亦非屬實。是被告認定系爭貨物與第2批貨物為相同貨品，既未經科學鑑定，且係出於臆斷，自有認定事實不依證據之違法。

㈡聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

三、被告之答辯及聲明

㈠答辯要旨：原告進口第2批貨物時，所申報貨物名稱為「人造石粗面石板60x30x2CM」，惟經查驗取樣送化驗結果，認其經800度高溫加熱後，重量及外觀無明顯變化，應不含膠合劑，且經以放大鏡觀察其SiO_2呈片狀散佈應經燒融程序製成，顯與國際商品統一分類制度（下稱HS）註解所稱人造石常含有膠合劑、無須經燒融程序之規範不符，應屬陶瓷製品範疇。系爭貨物與第2批貨物進口報單申報之賣方（FUJIAN NANAN YONGXING STONE.,LTD.）、貨物名稱（人造石粗面石板）、尺寸（60x30x2CM）及生產國別（中國大陸）均相同，依第2批貨物之化驗結果，可知系爭貨物亦為陶瓷製品，非如原告申報之人造石。104年11月21日至同年12月20

日間，僅原告自被告所屬五堵分關（下稱五堵分關）進口向同一公司購買之系爭貨物及第2批貨物等2批磁磚，依簡志軒於本院前審之證言，可知被告曾會同其查驗該2批貨物後，各取樣1片。被告驗貨員於104年11月24日提取系爭貨物貨樣，攜至五堵分關辦公室存放時，雖未於進口報單上批註「提取貨樣」，復未以不褪色墨水筆在樣品上簽署，亦未當場請簡志軒於報單背面簽認本件樣品係會同海關人員自所報貨物中抽取無訛，惟因與第2批貨物取樣之時間序不同，二者自不致相混淆。又被告於104年11月25日放行系爭貨物後，復於同年12月18日查驗第2批貨物，因無法確認原申報之貨物名稱，遂於同日請原告委任之報關業者楊朝安於簽認第2批貨物樣品時，一併簽認系爭貨物樣品。由第2批貨物樣品之取樣收據編號「033925」小於系爭貨物樣品之取樣收據編號「033927」，表示楊朝安係完成第2批貨物之樣品簽認程序後，始續行系爭貨物樣品之簽認程序，其既對於第2批貨物樣品有所認識且確認在前，亦不可能與系爭貨物樣品混淆。又被告係於104年12月底通知原告至五堵分關，說明第2批貨物之化驗結果不符HS註解關於人造石之規範，應屬陶瓷製品，且為證明系爭貨物樣品與第2批貨物樣品為相同貨物，乃當場將系爭貨物原尺寸為60×30×2CM之樣品予以破壞，俾憑比對系爭貨物樣品與第2批貨物樣品之截面，此為系爭貨物樣品尺寸由60×30×2CM變為46×30×2CM及14×30×2CM之原因；又被告係自該尺寸為46×30×2CM之樣品邊緣處稍加破壞，取其1小塊研磨成粉末後，置入直徑7公分、深度7公分坩鍋中，進行XRD檢測及高溫爐化驗。

㈡聲明：駁回原告之訴。

四、如事實概要欄所載之事實，有系爭貨物之進口報單（本院前審卷第33頁）、原處分（本院前審卷第13頁）、復查決定書（原處分卷1第26至31頁）、訴願決定書（本院前審卷第14至17頁）、本院前判決（本院前審卷第206至227頁）及最高

行政法院發回判決（本院更審卷第13至22頁）等附卷可稽，且為兩造所不爭執，堪信為真實。

五、本件爭點：被告認定原告報運系爭貨物進口，涉有虛報貨物名稱，且依海關緝私條例處分確定後，5年內再犯同條例同一規定達3次以上，依行為時同條例第37條第3項轉據第36條第1項、第3項及第45條等規定，以原處分對原告裁處貨價2倍之罰鍰1,634,538元，並依行政罰法第23條第1項規定，裁處沒入貨物之價額817,269元，有無違法？本院判斷如下：

㈠按行為時海關緝私條例第37條第1項及第3項規定：「（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。……（第3項）有前2項情事之一而涉及逃避管制者，依前條第1項及第3項論處。」第36條第1項及第3項規定：「（第1項）私運貨物進口、出口或經營私運貨物者，處貨價1倍至3倍之罰鍰。……（第3項）前2項私運貨物沒入之。」第45條規定：「追徵或處罰之處分確定後，5年內再犯本條例同一規定之行為者，其罰鍰得加重2分之1；犯3次以上者，得加重1倍。」是貨物進口人就所報運進口貨物，負有誠實申報之義務，舉凡名稱、數量、重量等，均應注意報單上各項申報是否正確，不得虛報；所謂虛報，係指申報與實際來貨不符而言。次按認定事實，須憑證據，不得出於臆測，此項證據法則，自為行政訴訟所適用。又行政官署對於人民有所處罰，必須確實證明其違法之事實。倘不能確實證明違法事實之存在，其處罰即不能認為合法。是以，主管機關如認進口人報運貨物進口，有虛報所運貨物名稱之行為，應就其申報之貨物名稱與實際來貨不符之要件事實，負客觀舉證責任，否則不得課予進口人罰鍰或沒入貨物之相關處置。而進口人是否虛報貨物名稱，既以申報內容與來貨現狀是否相符為斷，於發生疑義時，自有提取貨樣加以查驗之必要，關稅法第23條第1項乃明定：「海關對於進口、出口及轉口貨物，得依職權或申

請，施以查驗或免驗；必要時並得提取貨樣，其提取以在鑑定技術上所需之數量為限。」又改制前財政部關稅總局於100年11月4日修正發布之進出口貨物查驗注意事項第33條第1項規定：「驗貨關員應依分類估價單位或派驗報單主管人員在有關進、出口報單上之批註提取貨樣。取樣時，應注意所取樣品確能代表該批貨物之一般品質、規格及等級；並應由驗貨關員親自檢取，不得假手於報關人或他人；所取樣品，除體積過小或粉狀或液體樣品外，須以不褪色墨水筆在貨樣上簽署。驗貨關員取樣後，應當場會同查驗之貨主或其報關人或倉庫管理人，於有關報單背面簽認本件樣品係經會同海關人員自本報單所報貨物中抽取無訛之事實。」（參見本院更審卷第152頁）要求驗貨關員應親自檢取貨樣、在所取貨樣上以不褪色墨水筆簽署，且當場會同貨主或報關人在報單背面簽認貨樣係自所報貨物中抽取，海關人員於提取貨樣時自應遵照辦理，始足以昭公信，並杜絕與進口人間就貨樣來源所生爭議。

㈡被告認定原告報運系爭貨物進口，涉有虛報貨物名稱，違章進口尚未開放准許進口之大陸物品，無非以被告就系爭貨物經查驗取樣，依關稅法第18條第1項規定，按原告申報事項先行徵稅驗放後，就原告另於同年12月18日報運進口之第2批貨物，經查驗後檢樣送化驗，認非屬原告申報之人造石，而為陶瓷製品，復經國立成功大學資源工程學系鑑定為磁磚，乃更正第2批貨物名稱為磁磚；系爭貨物與第2批貨物進口報單申報之賣方（FUJIAN NANAN YONGXING STONE.,LTD.）、貨物名稱（人造石粗面石板）、尺寸（60×30×2CM）及生產國別（中國大陸）均相同，且經被告化驗單位比對分析貨樣結果，系爭貨物與第2批貨物為相同貨物等情，為其論據。惟查：

1.被告作成系爭貨物與第2批貨物為相同貨物之判斷，主要係依據本件化驗報告內容，認貨樣編號033927之樣品主要成分為SiO_2，經800度高溫加熱後，其重量及外觀無明顯變化，

推測不含膠合劑，並以放大鏡檢視，其SiO_2呈片狀散佈，故已經過燒融程序，經與編號033925號之第2批貨物樣品相比對，兩者之分析結果相符，係屬相同貨物（參見原處分卷1第25頁附件10）。然依該化驗報告所載，編號033927之貨樣，取樣日期為104年12月18日，與原告於同年11月23日報運系爭貨物進口之日，相隔已超過20日。觀諸證人即原告前職員簡志軒於本院前審106年6月21日準備期日到庭結證稱：伊第一次於104年11月24日查驗當天，駕駛自己的汽車會同被告訴訟代理人游家明搬一片剛進口的貨品（磁磚）到被告辦公室門口，當時該磁磚是乾淨的，並無被告庭呈樣品有做註記，游家明亦未請伊在單據上簽名，伊第二次會同取樣是104年12月18日，是駕駛自己的汽車，將一片貨品（磁磚）載到被告辦公室門口（參見本院前審卷第82、83頁）；另名證人即受原告委託為系爭貨物報關之楊朝安於同日到庭結證稱：「第一件是104年11月23日進口，當天我沒有到現場驗關，貨樣取回來，也沒有經過我，但海關104年12月18日作樣時叫我去簽名，我一時沒有想這麼多，我就簽名了。第二件是104年12月17日進口，我當天有在場，當天驗關也沒有問我，當天驗貨員說貨沒有問題，事後是海關另外一個單位於104年12月23日說這個貨有問題，被告說要取樣，但我沒有去取樣，被告叫我簽名，我也沒有想這麼多我就簽名……」（參見本院前審卷第84頁）等語，及被告具狀自承其驗貨員於104年11月24日會同簡志軒查驗系爭貨物後，提取貨樣1片，由簡志軒駕車攜至五堵分關辦公室存放，當時並未以不褪色墨水筆在樣品上簽署，亦未當場請會同查驗之簡志軒於該報單背面簽認「本件樣品係經會同海關人員自本報單所報貨物中抽取無訛」；原告進口第2批貨物時，經被告於104年12月18日會同簡志軒及楊朝安查驗後，提取樣品1片攜至五堵分關辦公室，當場由楊朝安於第2批貨物進口報單背面簽認「本件樣品（收據驗進字第033925號）係會同海關人員自本報單所報貨名中抽取無訛」，被告驗貨員並因原

告就系爭貨物亦係委任楊朝安所屬正誠公司報關，乃拿出前於104年11月24日所取貨樣，請楊朝安簽認「本件樣品1件（收據驗進字第033927號）係會同海關人員自本報單所報貨名中抽取無訛」等情（參見本院更審卷第144、145頁），可知被告於104年11月24日雖曾派員會同簡志軒查驗系爭貨物，並取樣1片送至五堵分關辦公室，惟於當日未遵照前引進出口貨物查驗注意事項第33條第1項所定取樣程序，在貨樣上以不褪色墨水筆簽署，亦未當場會同簡志軒在系爭貨物進口報單上，載明該樣品係由被告人員自系爭貨物中抽取無訛等文字，則被告嗣於104年12月18日編為033927號、由楊朝安在系爭貨物進口報單上簽認之貨樣，是否即係被告驗關員於104年11月24日自系爭貨物中所抽取之該片樣品，因欠缺兩造人員於取樣日當場簽名確認之紀錄，自有疑義。被告雖抗辯：因104年11月21日至同年12月20日間，僅原告自五堵分關進口向同一公司購買之系爭貨物及第2批貨物等2批磁磚，簡志軒將系爭貨物及第2批貨物之樣品送至被告辦公室之時間有先後順序之別，且楊朝安係完成第2批貨物之樣品簽認程序後，於同日續行系爭貨物樣品之簽認程序，故系爭貨物樣品不可能與第2批貨物或其他貨物樣品相混淆云云。惟依簡志軒於上開準備期日證述：被告庭呈的編號033927、編號033925兩片磁磚樣品，是否為伊當初會同取樣的磁磚，因已事隔半年，伊無法確定（參見本院前審卷第83頁），及楊朝安於同日證稱：第1批貨物，伊於104年12月18日簽名讓被告化驗時，無法確認該樣品是否為同批貨品（參見本院前審卷第84頁）等語，可知其2人對於貨樣號碼為033927之樣品，是否係自系爭貨物中所抽取，並無法確認。再者，簡志軒於104年11月24日送至五堵分關之系爭貨物樣品，是否直至同年12月18日，均存放於該分關辦公室？又該辦公室在104年11月24日之前，有無他人報運進口與系爭貨物尺寸相同、外觀近似之產品，經被告取樣後存放其內？此等問題攸關104年12月18日經被告編為033927之貨樣，是否確為系爭

貨物之樣品，而不致與其他貨物樣品相混淆，惟均無證據可資確認，則被告所稱104年11月21日至同年12月20日間，僅原告自五堵分關進口系爭貨物及第2批貨物等2批磁磚一節，即便屬實，仍無從進而斷定該033927號貨樣，必係取自系爭貨物，而非其他貨物之樣品。是被告所辯上情，並非可採。

2.次查，原告就系爭貨物及第2批貨物申報之單價分別為美金3.95元及4.02元（參見原處分卷1第1、2頁），並非一致；雖原告就該2批貨物所申報賣方（FUJIAN NANAN YONGXING STONE.,LTD.）、貨物名稱（人造石粗面石板）、尺寸（60×30×2CM）、生產國別（中國大陸）及裝貨港名稱（XIAMEN）均相同，惟原告主張其係向相同公司購買不同產品，由相同出口岸出口，本屬當然一節，核與交易常情並無違背，尚非無據。況依前述，進口貨物是否虛報，係以申報內容與來貨現狀是否相符為認定依據，上述經被告於104年12月18日編號為099327之貨樣，因無法確認係自系爭貨物中所抽取，則被告以該貨樣與第2批貨物之貨樣（編號099325）進行分析比對，認為二者屬相同貨物之本件化驗報告，並不能證明系爭貨物與第2批貨物同為磁磚，更無從進而推論原告所申報系爭貨物之名稱「人造石粗石面板」，涉有虛報情事；該2貨樣背面雖均烙印viewgres之商標（參見原處分卷3第56、63頁之照片），惟依同一理由，亦不能作為原告虛報系爭貨物名稱之證明。則被告另以系爭貨物與第2批貨物之進口報單，就賣方、貨物名稱、尺寸、生產國別及裝貨港名稱之記載均無差異，及編號099327之貨樣與第2批貨物之貨樣背面均烙印viewgres商標等情為據，指稱原告就系爭貨物亦有如同第2批貨物之虛報名稱情事，係僅憑書面報關文件及無法確認為系爭貨物之樣品而為臆測，並非就系爭貨物之來貨本身判斷其申報名稱有無不實，自難採憑。

六、綜上所述，本件並無證據可資證明原告報運系爭貨物進口，涉有虛報貨物名稱情事，則被告認定原告虛報系爭貨物名稱，且依海關緝私條例處分確定後，5年內再犯同條例同一

規定達3次以上，依行為時同條例第37條第3項轉據第36條第1項、第3項及第45條等規定，以原處分對原告裁處貨價2倍之罰鍰1,634,538元，並依行政罰法第23條第1項規定，裁處沒入貨物之價額817,269元，並駁回原告之復查申請，均有違誤，訴願決定未予糾正，亦有未合。原告訴請撤銷，為有理由，應予准許。

七、本件事證已臻明確，被告就貨樣編號033927之樣品進行化驗後所作本件化驗報告，既無法證明原告有虛報系爭貨物名稱之違章行為，則該化驗報告所載上開貨樣之尺寸何以為46×30×2CM，與系爭貨物進口報單所載貨物尺寸60×30×2CM不符之原因為何，即無庸審究；兩造其餘攻擊防禦方法，經核亦對判決結果均不生影響，爰不分別斟酌論述，附此敘明。

八、據上論結，本件原告之訴為有理由，依行政訴訟法第98條第1項前段，判決如主文。

中　　華　　民　　國　　110　　年　　12　　月　　16　　日

臺北高等行政法院第四庭

審判長法　官　高　愈　杰

法　官　楊　坤　樵

法　官　鍾　啟　煒

一、上為正本係照原本作成。

二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀並表明上訴理由，如於本判決宣示後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須按他造人數附繕本）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2項）

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所　需　要　件
㈠符合右列情形之一	1.上訴人或其法定代理人具備律師資格

者，得不委任律師為訴訟代理人	或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其法定代理人具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，上訴人或其法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人者。
㈡非律師具有右列情形之一，經最高行政法院認為適當者，亦得為上訴審訴訟代理人	1. 上訴人之配偶、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，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 上訴人為公法人、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者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　110　　年　　12　　月　　16　　日

書記官　李　建　德