

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第一庭

111年度訴字第1024號

114年5月15日辯論終結

原告 寶城股份有限公司

代表人 高紹銘（董事長，當然解任）

訴訟代理人 張俊文 律師

被告 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟（關務長）

訴訟代理人 邱凡娟

陳貞媛

劉玉玲

上列當事人間違反海關緝私條例事件，原告不服財政部中華民國111年7月27日台財法字第11113922280號（案號：第11100350號）訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主 文

原告之訴駁回。

訴訟費用由原告負擔。

事實及理由

一、程序事項：本件原告起訴後，被告代表人由呂敬銘先後變更為張世棟、陳世鋒、張世棟，茲據被告現任代表人具狀聲明承受訴訟（本院卷第99、159、289頁），核無不合，應予准許。復按當事人喪失訴訟能力或法定代理人死亡或其代理權消滅者，訴訟程序在有法定代理人或取得訴訟能力之本人承受其訴訟以前當然停止。但有訴訟代理人者，不適用之，行政訴訟法第186條準用民事訴訟法第170條、第173條規定甚明。本件原告代表人因犯詐欺得利罪，經智慧財產及商業法院於民國111年8月31日，以108年度刑智上訴字第32號刑事

01 判決(下稱刑事確定判決)，判處有期徒刑2年2月確定，依公
02 司法第192條第6項準用同法第30條第2款規定，其董事資格
03 業當然解任。惟原告前已委任張俊文律師為訴訟代理人，且
04 經其陳報訴訟代理人並無異動，有委任狀及陳報狀附卷可稽
05 (本院卷第19、401頁)，依上述規定，本件訴訟程序並不
06 當然停止，為免訴訟延滯，仍辯論為裁判並宣示之，核先敘
07 明。

08 二、事實概要：原告委由宜大報關行，於105年12月6日至106年3
09 月29日，以進口報單號碼AA/06/168/G3380號等13份進口報
10 單(詳附表，下合稱系爭報單)，向被告報運進口

11 INDUSTRIAL UNDENATURED ETHYL ALCOHOL (95%UP) 13批
12 (下合稱系爭酒精)，申報貨品分類號列第2207.10.10.20-
13 9號「供化學反應合成製造化學產品之工業用未變性之乙醇
14 (酒精)，酒精強度(以容積計)超過80%」，關稅稅率
15 3%，輸入規定代碼：251「應檢附經濟部工業局(已改制為
16 產業發展署，下稱工業局)同意文件」，並檢具工業局核發
17 之「進口貨品適用減免稅捐用途證明書」(簽證核准文號：
18 ID3B0500055109、ID3B0500937519，下稱減稅證明書)文件
19 通關，經電腦核定通關方式為C2(文件審核通關)、C3X
20 (儀器查驗通關)及C3M(貨物查驗通關)。嗣原告代表人
21 高紹銘經臺灣高雄地方法院106年度重訴字第34號刑事判決
22 (下稱刑事一審判決)及刑事確定判決，認定本件報單進口
23 之酒精為用以製酒、關稅稅率20%之未變性酒精。被告參據
24 該刑事判決及中央警察大學鑑定結果等，認實到貨物為
25 UNDENATURED ETHYL ALCOHOL食用未變性酒精，貨品分類號
26 列為第2207.10.90.22-0號「其他未變性之乙醇(酒精)」，
27 酒精強度(以容積計)超過90%」，關稅稅率20%，輸入規定
28 代碼：467(供製酒使用之未變性酒精，應檢附財政部之同
29 意文件)及W01(輸入酒品應依照財政部及衛生福利部會銜
30 發布「進口酒類查驗管理辦法」規定，向財政部申請辦理輸
31 入查驗)，即原告實際進口可供食用強度為95%的未變性酒

01 精，故意申報為工業用未變性酒精，以此不正當方法詐得短
02 繳17%進口關稅，違反海關緝私條例第43條以不正當方法請
03 求減稅而逃漏稅款。因原告不同意於裁罰處分核定前補繳稅
04 款或以足額保證金抵繳，被告參據緝私案件裁罰金額或倍數
05 參考表(下稱緝私案件裁罰倍數表)規定，按每批貨物分別處
06 所漏關稅額2倍或2.5倍罰鍰，共新臺幣(下同)477萬9,457
07 元(下稱原處分，詳附表)。至追徵所漏關稅、營業稅、菸
08 酒稅及就逃漏營業稅及菸酒稅行為所處罰鍰部分，業經本院
09 111年度訴字第92號判決駁回原告之訴，並經最高行政法院1
10 12年度上字第795號判決其上訴駁回確定(合稱行政確定判
11 決)。原告不服，申請復查，經被告111年4月29日基普機字
12 第1111000082號復查決定駁回，仍有不服，經訴願決定駁回
13 後，提起本件行政訴訟。

14 三、原告主張略以：

- 15 (一)刑事一審判決認事用法有違誤。時超科技股份有限公司(下
16 稱時超公司)因生產製造棕櫚酸乙酯，需以未變性酒精為原
17 料，委由原告代為處理進口事宜，雖所簽訂採購契約條款較
18 為簡易，然契約條款詳實與否並非契約是否成立之要件，刑
19 事一審判決竟以契約簡陋便認定無交易事實，顯然與一般經
20 驗及論理法則有悖。縱時超公司員工周聖峰、廖恭賢於刑事
21 程序中曾證稱不知道有銷售棕櫚酸乙酯予油聖企業有限公司
22 (下稱油聖公司，代表人為高紹銘)，然此因時超公司內部
23 專業分工，渠等不知銷售一事，自屬當然，不得因此認定時
24 超公司並無出售棕櫚酸乙酯。原告進口酒精後，不論是否有
25 暫時存放於他處，最終均全部依約運往時超公司。然下游公
26 司之酒精來源並非原告，更能證明原告進口之酒精並無運送
27 銷往他處，而係提供予時超公司作為生產棕櫚酸乙酯之用。
- 28 (二)被告稱因工業局對棕櫚酸及棕櫚酸乙酯進行檢驗後均未在成
29 品中驗出乙醇成分，故取消時超公司進口乙醇的許可，並認
30 定時超公司委由原告進口之未變性酒精未用於工業用途，進
31 而裁罰原告。然棕櫚酸為製造棕櫚酸乙酯之原料之一，其成

01 品不含未變性酒精實屬當然，且棕櫚酸乙酯乃棕櫚酸與未變
02 性酒精經化學反應而成，化學結構已然改變，故無法從成品
03 中檢驗出是否仍存有未變性酒精。因此，不得僅憑此檢驗結
04 果，即認定所進口之未變性酒精未使用於工業製程上。

05 (三)刑事確定判決認定原告有漏稅情事，被告所為之原處分令原
06 告蒙受一事二罰之不利。

07 (四)並聲明：訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

08 四、被告答辯略以：

09 (一)原告負責人高紹銘和時超公司負責人李梓青為圖減免原告應
10 支付之關稅，由李梓青以時超公司生產棕櫚酸乙酯之名義，
11 取得工業局於105年1月11日核發之減稅證明書後，再委由原
12 告申報工業用未變性酒精作為生產棕櫚酸乙酯之用途（無須
13 查驗），並繳納稅款（關稅稅率3%），然實際係為製酒而進
14 口可供食用之強度為95%之未變性酒精（關稅稅率20%）。原
15 告進口後未依規定將進口酒精貨櫃置放於其所申請之時超公
16 司之酒精倉儲地址，即直接將酒精貨櫃拖運至華中倉儲有限
17 公司暫時存放後，再委由貨運司機陳憲正運送至原告所有之
18 月眉廠房藏放、分裝，俟依各酒廠之訂單數量，載送上開未
19 變性酒精，至下游酒廠勝品酒業股份有限公司（下稱勝品公
20 司）、廣福食品企業股份有限公司（下稱廣福公司）、金統
21 洋酒業股份有限公司（下稱金統洋公司）販售或由金統洋公
22 司等前往月眉廠房自行載運，並營造由時超公司製造棕櫚酸
23 乙酯後交由油聖公司專賣經銷之假象。

24 (二)原告負責人高紹銘經刑事確定判決認原告為時超公司進口之
25 本案未變性酒精全部未作為生產棕櫚酸乙酯所用，其與時超
26 公司負責人李梓青共犯詐欺得利罪確定。被告函請高雄市政
27 府財政局提供原告於105年2月至106年3月間所進口工業用未
28 變性酒精是否可供食用之檢驗報告。該局提供由內政部警政
29 署保安警察第三總隊第一大隊送驗之2瓶酒精（被告105年貨
30 樣標籤編號035084及035085）檢驗結果，均符合規定。工業
31 局以106年6月27日工化字第10600561420號函副知被告，已

01 廢止時超公司第ID3B0500937519號減稅證明書(下稱減稅證
02 明書)，經時超公司提起訴願，遭經濟部106年11月30日經訴
03 字第10606313320號訴願決定(下稱經濟部訴願決定)駁回，
04 而未再救濟而確定。工業局因自時超公司取樣之樣品皆未檢
05 出棕櫚酸及棕櫚酸乙酯，認定本件進口之未變性酒精未使用
06 於申報之用途，此與刑事確定判決認定之事實相符。

07 (三)被告審酌原告於報運貨物進口時，為詐得短繳關稅費之不法
08 利益，故意於進口時申報為工業用未變性酒精，於進口後亦
09 未供時超公司製作棕櫚酸乙酯，與原申報及減稅證明書記載
10 之用途不符，顯係故意以不正當方法請求減稅，逃漏稅款，
11 違反海關緝私條例第43條規定。刑事確定判決雖宣告沒收原
12 告之相關犯罪所得，然沒收宣告之目的在於避免犯罪行為人
13 或第三人坐享犯罪所得而失公平正義，其性質係獨立於刑罰
14 及保安處分以外之法律效果。且原告係屬刑事被告以外之第
15 三人，被告作成原處分並無違反行政罰法第26條第1項規
16 定。

17 (四)為符合比例原則，海關緝私條例第43條規定已於107年5月9
18 日修正，刪除法定罰鍰最低倍數。原處分係於110年12月3日
19 作成，依據行政罰法第5條規定，適用修正後且較有利於原
20 告之規定進行裁罰，核無違誤。依緝私案件裁罰倍數表，原
21 告於裁罰處分核定前未補繳稅款或同意以足額保證金抵繳應
22 追徵稅款，針對所漏稅額在10萬元以下之案件，處以所漏稅
23 額2倍之罰鍰，而所漏稅額逾10萬元至50萬元之案件，則處
24 以所漏稅額2.5倍之罰鍰。

25 (五)並聲明：原告之訴駁回。

26 五、前揭事實概要欄所載，除後述爭點外，為兩造所不爭執，並
27 有系爭報單(原處分可閱卷一第1-13頁)、減稅證明書(同
28 上卷二第142、184頁)、刑事一審判決及刑事確定判決(同
29 上卷二第1-91、185-267頁)、原處分(同上卷二第113-132
30 頁)、復查決定(同上卷二第144-148頁)、訴願決定(同
31 上卷二第157-166頁)在卷可稽，並經本院依職權調取行政

01 確定判決卷宗核閱屬實，應可認定。本件爭點為：被告認原
02 告以不正當方法請求減稅，而有逃漏稅情事，以原處分處以
03 罰鍰，有無違誤？

04 六、本院之判斷

05 (一)本件應適用之法令及法理

- 06 1. 關稅法第2條規定：「本法所稱關稅，指對國外進口貨物所
07 課徵之進口稅。」第29條第1項、第2項規定：「（第1項）
08 從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易
09 價格作為計算根據。（第2項）前項交易價格，指進口貨物
10 由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格。」第94條規
11 定：「進出口貨物如有私運或其他違法漏稅情事，依海關緝
12 私條例及其他有關法律之規定處理。」
- 13 2. 裁處時（即107年5月9日修正後）海關緝私條例第37條第1項
14 第1款規定：「報運貨物進口而有下列情事之一者，得視情
15 節輕重，處所漏進口稅額5倍以下（按：107年5月9日修正前
16 係規定2倍至5倍）之罰鍰，或沒入或併沒入其貨物：一、虛
17 報所運貨物之名稱、數量或重量。」第43條規定：「以不正
18 當方法請求免稅、減稅或退稅，而有逃漏稅或溢沖退稅情事
19 者，處所漏或溢沖退稅額5倍以下之罰鍰，並得沒入其貨
20 物。」（按：107年5月9日修正前係規定：「以不正當方法
21 請求免稅、減稅或退稅者，處所漏或沖退稅額2倍至5倍之罰
22 鍰，並得沒入其貨物。」）第44條前段規定：「有違反本條
23 例情事者，除依本條例有關規定處罰外，仍應追徵其所漏或
24 沖退之稅款。」可知，海關緝私條例第43條規定，係對以不
25 正當方法請求減免或退稅之處罰，屬漏稅罰。如故意未向海
26 關正確申報貨名、稅則號別等，並適用減免稅捐，以此不正
27 當方法逃漏進口稅款費用（包括關稅、菸酒稅、營業稅），
28 自屬以違反海關緝私條例第37條第1項第1款虛報貨物名稱以
29 適用減稅證明書之不當方法，而達同條例第43條之減稅目
30 的，依高度行為吸收低度行為之法理，即應適用同條例第43

01 條之規定論處科罰（最高行政法院113年度上字第155號判決
02 意旨參照）。

03 3. 關稅法第3條第1項前段規定：「關稅之徵收及進出口貨物稅
04 則之分類，除本法另有規定者外，依海關進口稅則之規
05 定。」又海關進口稅則第22章「飲料、酒類及醋」，其下第
06 2207節為「未變性之乙醇（酒精），酒精強度（以容積計）
07 在80%或以上者；已變性之乙醇（酒精）及其他酒精，任何
08 酒精強度者」，其貨品分類號列第2207.10號屬「未變性之
09 乙醇（酒精），酒精強度（以容積計）在80%或以上者」，
10 該貨品分類號列又依是否為工業使用，區分為第2207.10.1
11 0.20-9號「供化學反應合成製造化學產品之工業用未變性之
12 乙醇（酒精），酒精強度（以容積計）超過80%」，關稅稅
13 率3%，輸入規定代碼：251（應檢附工業局同意文件）；及
14 第2207.10.90.22-0號「其他未變性之乙醇（酒精），酒精
15 強度（以容積計）超過90%者」，關稅稅率20%，輸入規定代
16 碼：467（供製酒及製藥酒以外工業使用之自用未變性酒
17 精，應檢附工業局之同意文件；供製酒使用之未變性酒精，
18 應檢附財政部之同意文件）及W01（輸入酒品應依照財政部
19 及衛生福利部會銜發布「進口酒類查驗管理辦法」規定，向
20 財政部申請辦理輸入查驗）。準此可知，海關進口稅則就未
21 變性酒精之酒精強度在80%或以上者，乃依用途（是否屬工業
22 用），區分貨品分類號列、關稅稅率及輸入規定，足見進口
23 用途，已成規範貨物稅則之一部分。

24 4. 財政部頒訂之裁處時緝私案件裁罰倍數表關於違反海關緝私
25 條例第43條部分規定：「違章情形：……二、所漏或溢沖退
26 稅額逾新臺幣10萬元至50萬元。裁罰金額或倍數：處所漏或
27 溢沖退稅額2.5倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，已補繳稅
28 款或同意以足額保證金抵繳者，處2倍之罰鍰。三、所漏或
29 溢沖退稅額在新臺幣10萬元以下。裁罰金額或倍數：處所漏
30 或溢沖退稅額2倍之罰鍰。但於裁罰處分核定前，已補繳稅
31 款或同意以足額保證金抵繳者，處1.5倍之罰鍰。」此係主

管機關財政部為協助海關就法律授予裁罰裁量權之行使，在遵循法律授權目的及範圍內，為實踐具體個案正義，並顧及法律適用之一致性及符合平等原則，分別就違反海關緝私條例相關規定等違章案件之不同情節，按所漏或溢沖退稅金額處1.5倍至2.5倍罰鍰，訂定不同之處罰數額或倍數，與法律授權目的尚無牴觸，海關及稅捐稽徵機關自得援引上開裁罰基準作成裁罰處分。

5. 行政罰法第7條第2項規定：「法人、設有代表人或管理人之非法人團體、中央或地方機關或其他組織違反行政法上義務者，其代表人、管理人、其他有代表權之人或實際行為之職員、受僱人或從業人員之故意、過失，推定為該等組織之故意、過失。」第26條規定：「一行為同時觸犯刑事法律及違反行政法上義務規定者，依刑事法律處罰之。但其行為應處以其他種類行政罰或得沒入之物而未經法院宣告沒收者，亦得裁處之。」

(二)原告報運如附表所示13批酒精進口，確有以不正當方法請求減稅，而有逃漏關稅情事

1. 原告及油聖公司代表人高紹銘與時超公司實際負責人李梓青（登記之代表人為蔡淑貞），明知供化學反應合成製造化學產品之工業用未變性酒精，貨品分類號列為第2207.10.10.20-9號「供化學反應合成製造化學產品之工業用未變性乙醇（酒精），酒精強度（以容積計）超過80%」，關稅為3%，輸入規定代碼：251「應檢附工業局同意文件」；而供製酒之未變性酒精，貨品分類號列為第2207.10.90.22-0號「其他未變性之乙醇（酒精），酒精強度（以容積計）超過90%者」，關稅為20%，輸入規定代碼：467（供製酒使用之未變性酒精，應檢附財政部之同意文件）及W01（輸入酒品應依照財政部及衛生福利部會銜發布「進口酒類查驗管理辦法」規定，向財政部申請辦理輸入查驗）。渠等為圖減免原告應支付之關稅，由李梓青以時超公司生產棕櫚酸乙酯之名義取得減稅證明書後，再委由原告檢附該減稅證明書、報關

發票及裝箱單等文件，於105年12月6日至106年3月29日間，以系爭報單向被告報運進口系爭酒精，申報工業用未變性酒精作為生產棕櫚酸乙酯之用途（無須查驗），並繳納稅款（關稅稅率3%），然實際係為製酒而進口可供食用之強度為95%之未變性酒精（關稅稅率20%）。原告進口系爭酒精後，未依未變性酒精管理辦法第6條第2項第3款：「前項酒精進口後，除經前條第2項規定之用途權責機關同意外，應依申報之用途儲放於下列地點：……三、供製酒及製藥以外之工業者：該工業辦理工廠登記所載之工廠所在地。」規定，將進口之酒精貨櫃置放於其所申請之時超公司之酒精倉儲地址，而悉數運往他處存放，再載往勝品公司、廣福公司、金統洋公司販售，並營造由時超公司製造棕櫚酸乙酯後交由油聖公司專賣經銷之假象，而以此不正當之方法使原告公司詐得短繳17%進口關稅（原本應繳20%之酒精進口關稅，實際上僅繳3%進口關稅）等情，業據高紹銘、李梓青於刑事確定案件警詢、偵查或審理中供述在卷（行政確定判決卷外放刑事確定判決影印卷節本序號1）、證人即該案被告陳憲正於警詢及偵查中證述綦詳（同上卷節本序號16），並有工業局105年10月6日工化字第105008777200號函、減稅證明書、進口報單、稅則稅率綜合查詢作業、公司基本資料及董監事資料、內政部警政署保安警察第三總隊第一大隊105年3月17日保三壹警刑字第1050001972號函及所附採樣照片、高雄市政府財政局105年4月1日高市財政菸管字第10530732100號函、財團法人食品工業發展研究所105年4月14日食研檢字第10502377號函所附委託試驗報告書、未變性酒精採購合約書、委任經銷協議書（同上卷節本序號2）可稽。又工業局於106年5月19日會同臺中市政府至時超公司現場採樣，並委託工業技術研究院進行檢測，結果為未偵測到棕櫚酸、棕櫚酸乙酯，亦有工業局107年4月20日工化字第10700424720號函及所附檢測服務報告足憑（同上卷節本序號10），復經證人莊雅嵐於該刑案審理時證述明確（同上卷節本序號11、13、1

01 4)。至證人即時超公司工程師周聖峰（同上卷節本序號3、
02 4）、時超公司廠長廖恭賢、會計沈家均（同上卷節本序號5
03 -6、7-9）、原告及油聖公司會計林虹似（同上卷節本序號1
04 8、19）於警詢時及偵訊之證詞，均與常情相違，難認時超
05 公司確有生產棕櫚酸乙酯並銷售予油聖公司，以及油聖公司
06 有銷售棕櫚酸乙酯之事實。

- 07 2. 另證人即翔程興業股份有限公司（下稱翔程公司）負責人許
08 漢峰於該刑案審理時之證詞（同上卷節本序號20）及所提出
09 翔程公司匯款予油聖公司之彰化銀行匯款回條聯、臺幣匯出
10 匯款交易狀態查詢資料、翔程公司所簽發之統一發票（同上
11 卷節本序號22）、高紹銘於該刑案審理時所提出105年2月至
12 106年3月原告進口工業用未變性酒精數量明細、原告銷售上
13 開酒精予時超公司之售貨明細、統一發票、時超公司支付上
14 開酒精及購買棕油（按：即棕櫚油，然後述書證均記載貨
15 品名稱為「棕油」）之貨款明細、原告分別向金品先有限公
16 司、慈蓮蠟燭興業有限公司購買植物油、棕油之進貨明細、
17 統一發票、原告銷售植物油、棕油予時超公司之售貨明細、
18 統一發票（同上卷節本序號23）、時超公司提煉棕櫚酸乙酯
19 完成後銷售予油聖公司之統一發票、油聖公司進貨明細及支
20 付貨款支票、油聖公司銷售棕櫚酸乙酯予翔程公司之銷售明
21 細及統一發票等資料，均無法直接證明原告有將本案之未變
22 性酒精供時超公司製造棕櫚酸乙酯，以及油聖公司有銷售以
23 系爭酒精製作之棕櫚酸乙酯，以及油聖公司有銷售以系爭酒
24 精製作之棕櫚酸乙酯，且高紹銘與李梓青因此所涉犯共同詐
25 欺得利罪嫌，業據刑事確定判決認定有罪並判處徒刑確定，
26 有刑事一審判決（本院卷第435-488頁）、刑事確定判決
27 （本院卷第489-578頁）及最高法院111年度台上字第5567號
28 刑事判決（屬不得上訴第三審案件而遭程序駁回上訴，本院
29 卷第579-590頁）在卷足憑。以上業據本院依職權調取行政
30 確定判決所附刑事確定判決卷查明屬實。原告雖以刑事一審
31 判決認事用法有違誤為由，然其否認有逃漏關稅犯詐欺得利

01 罪部分，業經刑事確定判決認定不可採，並維持刑事一審判
02 決有罪結論，是其此部分之主張，洵非可採。

03 3. 被告為釐清系爭酒精性質，亦以109年3月19日基普機字第10
04 91006985號函請高雄市政府財政局提供原告105年2月至106
05 年3月間進口之工業用未變性酒精是否可供食用之檢驗報
06 告；該局以109年3月20日高市財政菸管字第10901487600號
07 函提供臺灣菸酒股份有限公司屏東酒廠105年3月25日試驗報
08 告書、中央警察大學鑑定書等相關資料，內容略以，依經濟
09 部公布制定之CNS15351食用酒精國家標準規定，食用酒精經
10 發酵、蒸餾製成含酒精度在95%（v/v）以上之未變性酒精，
11 其中甲醇之含量應在150mg/L以下、總醛（以乙醛計）應在3
12 0mg/L以下、總酸度（以醋酸計）應在20mg/L以下，本次檢
13 驗結果尚符合規定（原處分可閱卷二第268-269頁），與前
14 開刑事確定判決之認定相符（實際進口貨物為食用未變性酒
15 精）。另時超公司向工業局提出申請書所附之製造流程圖，
16 係以「棕櫚酸」及「未變性乙醇」為原料反應產製「棕櫚酸
17 乙酯」，惟工業局由該公司取樣送驗之「棕櫚酸」及「棕櫚
18 酸乙酯」，皆未檢出「棕櫚酸」及「未變性乙醇」成分。工
19 業局審認本案進口之未變性酒精未使用於申報之用途，遂以
20 106年6月27日工化字第10600561420號函，自106年5月19日
21 起廢止減稅證明書（同上卷二第271-272頁），時超公司不
22 服，提起訴願，遭經濟部訴願決定駁回確定（同上卷二第273
23 -281頁）。刑事確定判決也認定時超公司並無以系爭酒精生
24 產棕櫚酸乙酯。則原告主張被告不得僅憑工業局未檢驗出乙
25 醇，即斷言所進口之系爭酒精未使用於工業製程上云云，無
26 從為其有利之認定。

27 4. 甚且，原告前對被告基於同一事實，於110年1月26日以110
28 年第11000006號至110年第11000056號處分書追徵原告所漏
29 稅款合計39,578,856元（含關稅7,059,133元、營業稅1,88
30 4,703元、菸酒稅30,635,020元）；並就逃漏營業稅及菸酒
31 稅之行為，分別處營業稅漏稅額1.5倍之罰鍰2,827,041元及

菸酒稅漏稅額2倍之罰鍰61,270,040元，共64,097,081元之處分申請復查，未獲被告110年7月6日基普機字第1101005491號復查決定變更，提起訴願，經財政部110年12月8日台財法字第11013937190號訴願決定認原告係違反海關緝私條例第43條規定之以不正當方法請求減稅，逃漏稅捐情事，被告適用法律雖有不妥，惟其結果並無二致，仍維持追徵所漏稅款及罰鍰，而駁回其訴願，原告仍不服，提起行政訴訟，嗣經行政確定判決駁回。

5. 被告參據上開高雄市政府財政局提供之試驗報告書等相關資料、工業局調查結果及經濟部訴願決定，與前開刑事確定判決認定原告假借工業用名義進口系爭酒精逃漏稅捐之犯罪事實綜合考量，審認系爭酒精全數非工業用，而為供製酒使用之食用未變性酒精，貨品分類號列為第2207.10.90.22-0號「其他未變性之乙醇（酒精），酒精強度（以容積計）超過90%者」，稅率20%，輸入規定代碼：467及W01。其竟為圖減免所應支付之關稅，於貨物進口時，向被告虛報進口貨名為工業用未變性酒精，貨品分類號列第2207.10.10.20-9號「供化學反應合成製造化學產品之工業用未變性之乙醇（酒精），酒精強度（以容積計）超過80%」，稅率3%，輸入規定代碼：251（應檢附工業局同意文件）。從而，被告審認原告進口系爭酒精時，故意未向海關正確申報貨名、稅則號別等，是其虛報行為及運用手段，乃有故意虛報貨物名稱，並適用減免稅捐，以此不正當方法逃漏進口稅款費用（包括關稅、菸酒稅、營業稅），自屬以違反海關緝私條例第37條第1項第1款虛報貨物名稱以適用減稅證明書之不當方法，而達同條例第43條之減稅目的，依高度行為吸收低度行為之法理，應適用同條例第43條之規定論處科罰，經被告陳明在卷（本院卷第595頁），核屬有據。

- （三）行政罰法第26條第1項規定立法理由略載：「一、一行為同時觸犯刑事法律及違反行政法上義務規定時，由於刑罰與行政罰同屬對不法行為之制裁，而刑罰之懲罰作用較強，故依

01 刑事法律處罰，即足資警惕時，實無一事二罰再處行政罰之
02 必要。且刑事法律處罰，由法院依法定程序為之，較符合正
03 當法律程序，應予優先適用。但罰鍰以外之沒入或其他種類
04 行政罰，因兼具維護公共秩序之作用，為達行政目的，行政
05 機關仍得併予裁處，故為第1項但書規定。……。」本件受
06 裁罰人即原告為法人，核與刑事確定判決程序進行之被告即
07 原告代表人高紹銘（自然人），並非同一行為人。因此，本
08 件行政罰之受裁罰人與刑事確定判決之被告並不相同，且違
09 犯法律之構成要件也不相同，核非「行為人同一行為」，故
10 原處分所為罰鍰之裁罰，並無原告所指之違反一事不二罰之
11 規。又原告僅係在前揭刑事訴訟程序中參與沒收程序，自與
12 因涉犯刑事法律受處罰者有別，無行政罰法第26條規定之適
13 用。

14 （四）是以，被告依緝私案件裁罰倍數表關於違反海關緝私條例第
15 43條部分規定，就原告如附表所示各筆報單所逃漏稅額之金
16 額，在10萬元以下者處所逃漏稅額2倍罰鍰；10萬元以上50
17 萬元以下者處所逃漏稅額2.5倍之罰鍰，共處477萬9,457
18 元，核無違誤。原告猶執前詞，主張上情，訴請撤銷原處分
19 （含復查決定）及訴願決定，為無理由，應予駁回。

20 七、本件事證已臻明確，兩造其餘主張、陳述及證據，均無礙本
21 院前開論斷結果，爰不予一一論述，併予指明。

22 八、據上論結，本件原告之訴為無理由，依行政訴訟法第98條第
23 1項前段，判決如主文。

24 中 華 民 國 114 年 6 月 5 日

25 審判長法官 蕭忠仁

26 法官 吳坤芳

27 法官 羅月君

28 一、上為正本係照原本作成。

29 二、如不服本判決，應於送達後20日內，向本院高等行政訴訟庭
30 提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內
31 補提理由書；如於本判決宣示或公告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（均須按他造人數附繕本）。

三、上訴未表明上訴理由且未於前述20日內補提上訴理由書者，逕以裁定駁回。

四、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項第3款）。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. 上訴人或其代表人、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、副教授者。 2. 稅務行政事件，上訴人或其代表人、管理人、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者。
(二)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(一)、(二)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(二)所示關係之釋	

明文書影本及委任書。

中 華 民 國 114 年 6 月 5 日

書記官 陳又慈

附表

進口報單		處分書					
報單 號碼	報 關 日 期 年 / 月 / 日	發 文 字 號	原申報 關稅3%	核 定 關 稅20%	逃 漏 關 稅	倍 數	罰 鍰
AA//06/168/G 3380	106/3/2 9	110 年 第 110000 39號01	29,061 元	193,742 元	164,681 元	2. 5	411, 702 元
AW//05/168/F C051	105/12/ 6	110 年 第 110004 5號01	14,370 元	95,801 元	81,431 元	2	162, 862 元
AA//05/168/F C115	105/12/ 12	110 年 第 110000 46號01	29,380 元	195,869 元	166,489 元	2. 5	416, 222 元
AA//05/168/F C131	105/12/ 13	110 年 第 110000 47號01	28,271 元	188,474 元	160,203 元	2. 5	400, 507 元
AW//05/168/F C162	105/12/ 15	110 年 第 110000 48號01	28,780 元	191,872 元	163,092 元	2. 5	407, 730 元
AA//05/168/F C303	105/12/ 28	110 年 第 110000 49號01	28,717 元	191,453 元	162,736 元	2. 5	406, 840 元

AA//06/168/G 1042	106/1/3	110 年 第 110000 50號01	59,412 元	396,085 元	336,673 元	2. 5	841, 682 元
AA//06/168/G 2008	106/2/2	110 年 第 110000 51號01	14,452 元	96,353 元	81,901 元	2	163, 802 元
AA//06/168/G 2123	106/2/1 4	110 年 第 110000 52號01	29,249 元	194,996 元	165,747 元	2. 5	414, 367 元
AA//06/168/G 2114	106/2/1 4	110 年 第 110000 53號01	14,326 元	95,508 元	81,182 元	2	162, 364 元
AA//06/168/G 3060	106/3/1	110 年 第 110000 54號01	28,882 元	192,550 元	163,668 元	2. 5	409, 170 元
AA//06/168/G 3223	106/3/1 5	110 年 第 110000 55號01	29,235 元	194,902 元	165,667 元	2. 5	414, 167 元
AA//06/168/G 3280	106/3/2 1	110 年 第 110000 56號01	14,827 元	98,848 元	84,021 元	2	168, 042 元
合計			348,962 元	2,326,4 53元	1,977,4 91元		4,77 9,45 7元
出處：原處分可閱卷一		出處：原處分可閱卷二第113-148頁					