

臺北高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭

113年度簡上字第21號

上訴人 財政部關務署基隆關

代表人 張世棟（關務長）

訴訟代理人 李昱賢

被上訴人 久蜜實業有限公司

代表人 蔡枝來（董事）

訴訟代理人 林宇文 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112年12月21日本院地方行政訴訟庭112年度稅簡字第49號行政訴訟判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決廢棄。

被上訴人在第一審之訴駁回。

第一審及上訴審訴訟費用均由被上訴人負擔。

理 由

一、程序事項：

上訴人代表人原為陳世鋒，於訴訟進行中（原判決宣判後上訴前）變更為張世棟，茲由其具狀聲明承受訴訟（本院卷第35頁），核無不合，應予准許。

二、事實概要：

被上訴人於民國110年3月31日向上訴人提出進口報單（報單號碼：第AW/10/084/F0049號；下稱系爭報單），申報進口中國大陸產製蜜餞1批，將第1項貨物（下稱系爭貨物）貨物名稱記載為「四季橘蜜餞（4X6KGS）」，貨品分類號列2006.00.90.90-2「其他糖漬果實、堅果、果皮及植物之其他部

分(瀝乾、套以糖衣、糖霜者均在內)」，關稅稅率為百分之20，輸入規定為F01（依規定向衛生福利部食品藥物管理署申請辦理輸入查驗）及MP1[大陸物品有條件准許輸入：糖漬果實、堅果、果皮及植物之其他部分(瀝乾、套以糖衣、糖霜者均在內)(李、金柑、芒果除外)]。經上訴人實施電腦審核，核列以貨物查驗(C3)方式通關，因貨物名稱尚待確認，依關稅法第18條第3項規定，准被上訴人於繳納保證金新臺幣（下同）25萬元後，先行驗放，事後再加審查。上訴人為釐清系爭貨物屬性，自系爭貨物中取具代表性貨樣，送鑑定後，認系爭貨物屬性為「金柑蜜餞」，更正貨物名稱為「金柑（Kumquat）蜜餞（4X6KGS）」，非屬經濟部公告有條件准許輸入之大陸物品，通知被上訴人補送專案輸入許可文件，被上訴人向經濟部申請許可未獲准（經濟部111年2月22日經授貿字第11140008260號函），上訴人遂認被上訴人就系爭貨物有虛報所運貨物之名稱，而涉及逃避管制之情事，於111年6月6日以111年第11100846號處分書，依海關緝私條例第37條第1項第1款、第3項、第36條第1項、第3項、緝私案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰參考表）、行政罰法第23條第1項等規定，依原申報價格核估之查價結果，裁處以貨價1倍計算罰鍰7萬4,591元，併沒入系爭貨物，惟因系爭貨物前已放行致無法裁處沒入，遂依行政罰法第23條第1項規定，裁處沒入貨物價額7萬4,591元，合計裁處14萬9,182元（下稱原處分）。被上訴人不服，循序提起行政爭訟，經本院地方行政訴訟庭（下稱原審）112年度稅簡字第49號判決（下稱原判決）撤銷訴願決定及原處分（含復查決定）。上訴人遂提起本件上訴。

三、被上訴人起訴主張及訴之聲明、上訴人於原審之答辯及聲明、原判決認定之事實及理由，均引用原判決書所載。

四、上訴意旨略以：

(一)海關認定及審議虛報貨名要點第3點立法理由說明二、說明三及說明四，本要點所稱客觀合理依據，係指申報人憑據客

01 觀事實或資料對於所運貨物「名稱」申報而言，例如已憑據
02 具體客觀真實之型錄資料，或已依貨物學名、俗名、商業名
03 稱等一般已知名稱申報，或已就貨物外觀狀態或內在功能、
04 用途為客觀合理之命名或描述均屬之；至於「貨物發票、契
05 約等具體客觀真實資料」等交易文件，核非屬客觀合理依
06 據，此係考量進出口人是否構成虛報，應以報單「原申報」
07 與「實際來貨」是否相符為認定依據，爰有關客觀合理依據
08 認定，亦當以「實際來貨屬性」作為判斷準據。申言之，進
09 出口人所提出之資料，雖屬真實、客觀，但若欠相當公信力
10 者，海關可不認為其屬客觀合理依據。原判決雖認「海關認
11 定及審議虛報貨名要點」得為裁判依據，然未審酌該要點第
12 3點立法理由說明三，雙方交易文件縱屬真實，亦非屬客觀
13 合理依據，構成判決適用法規不當之違背法令情事。

14 (二)原判決以被上訴人與非本案賣方澄海公司歷次銷售合同記載
15 貨物品名為「四季橘」，審認被上訴人原申報貨名具客觀合
16 理依據，然本件系爭報單申報之賣方為金川食品工業有限公
17 司（下稱金川公司），而被上訴人與澄海公司歷次銷售合
18 同，並未記載可用於確認係用於製造案貨原料之相關註記，
19 原審僅以前揭合同所載資訊（證據），認定合同上所載貨物
20 係用以製造系爭貨物之原料（待證事實），進而推論前揭合
21 同得為被上訴人申報原申報貨名之客觀合理依據，待證事實
22 與證據間無法依經驗法則或證據法則推認其關聯性存在，原
23 審法院根據上開證據認定事實，已違背證據法則，是原判決
24 將與系爭貨物無絕對關係之事證，審認得為被上訴人申報原
25 申報貨名之客觀合理依據，有行政訴訟法第243條第1項所定
26 判決法規適用不當之違背法令情事。

27 (三)原判決以華友科技顧問股份有限公司（下稱華友公司）鑑定
28 說明審認案貨因外形接近「黃金桔」（小金桔），為臺灣習
29 稱金桔，復為四季橘品系，易造成進口商誤解，得為被上訴
30 人申報原貨名之客觀合理依據，不構成虛報貨物名稱行為。
31 惟原審援用之華友公司110年7月15日、8月5日及9月14日鑑

01 定報告及說明，上訴人已於112年8月24日基普五字第112102
02 4466號行政訴訟答辯狀，詳述前開說明未提出學術文獻佐
03 證，及未有合理說明何以出具與110年5月24日及7月9日相互
04 矛盾之意見而尚難憑採，且農產品主管機關行政院農業部農
05 糧署（下稱農糧署），亦曾就華友公司110年9月14日提出之
06 部分說明表達不同意見，益徵華友公司提出之說明可信度存
07 疑，然原審判決僅稱華友公司提出該等意見尚非無稽，而未
08 將判斷何以華友公司出具理由可採，而上訴人意見不可採之
09 心證理由記明於判決，有行政訴訟法第243條第2項第6款所
10 定判決不備理由及理由矛盾之當然違背法令。況且，原審先
11 就華友公司前開說明有以「未敘明判斷黃金桔究為金桔或金
12 柑、黃金桔是否為臺灣習稱金桔之取捨等具體理由」為由，
13 認其說明可信度不足，竟又以該可信度不足之說明，審認得
14 為上訴人申報原貨名之客觀合理依據，顯見原審判決亦有判
15 決理由矛盾之當然違背法令情事。

16 (四)原判決以系爭貨物辨識不易，瓢囊特徵雖與金柑較相近，然
17 亦與四季橘相去不遠一節，審認被上訴人申報貨名具客觀合
18 理依據，進而不構成虛報貨物名稱行為，違反經驗法則、論
19 理法則而構成判決違背法令：

20 1.系爭貨物不論係依行政院農業委員會農業試驗所嘉義農業試
21 驗分所（下稱嘉義農試所）之鑑別方法、華友公司第一次提
22 供依據之檢驗流程，至農糧署之判讀鑑定，鑑定結果皆為金
23 柑，然因被上訴人2次透立法委員國會辦公室就鑑別方法表
24 示不服，經協調後，第1次再送華友公司鑑定；第2次再送農
25 糧署、國立臺灣大學、國立中興大學及國立屏東科技大學鑑
26 定，而再送鑑定之內容並未推翻嘉義農試所原鑑定結果（華
27 友公司鑑定結果經原判決認可信度不足；大學部分則以案貨
28 經加工或無專業師資而無法協助鑑定）。

29 2.農糧署111年5月6日農糧銷字第1111073419A號函，因考量果
30 實成熟及發育程度不一，果實特性中之「果形指數（果高/
31 直徑）」及「瓢囊數」性狀表現尚屬客觀，爰依該2項性狀

01 鑑定係爭貨物屬性為金柑，且建請上訴人往後遇此案件，可
02 就該等特性，逕予判讀鑑定。

03 3.前開鑑定參據之臺灣果樹誌記載，金柑果形指數為1.32
04 （註：果形指數大於1，果實呈長橢圓形）；四季橘為0.88
05 （註：果形指數小於1，果實呈扁橢圓形），系爭貨物經取
06 樣測量結果為 1.35 ± 0.11 ，果實呈長橢圓形，顯接近金柑特
07 徵。

08 4.綜上，「果形指數（果高/直徑）」及「瓢囊數」性狀已為
09 原審判決採納作為判斷來貨為「金柑」之標準，而果形指數
10 性狀顯較瓢囊數更為直觀（外表即能觀察），亦更能區辨金
11 柑與四季橘（果實呈長橢圓形抑或扁橢圓形），然原判決卻
12 以其不採納的鑑定報告中提及來貨可能因為育種而生中間品
13 系、經加工破壞或改變，而瓢囊數性狀有四季橘特徵局部相
14 似之處，認依一般社會及交易通念觀念，縱為具有相當知識
15 經驗且勤勉負責之人，在相同客觀情況下，當不至於無端懷
16 疑出賣人等情，而認得為被上訴人申報原貨名之客觀合理依
17 據，上開認定顯已違背經驗法則及論理法則，而有行政訴訟
18 法第243條第1項所定判決法規適用不當之情事。

19 (五)被上訴人從事國際貿易及蜜餞產品批發十餘年，按一般社會
20 通念及交易習慣，其理應具相當能力辨識其與賣方交易標的
21 究為何物，且被上訴人亦早於97年就知悉糖漬四季橘為開放
22 進口之大陸物品，進口時應依「F01規定」辦理輸入查驗；
23 反之，金柑輸入條件則為「MP1（大陸物品有條件輸
24 入）」，被上訴人從事是類貨品進口事業，本應於每次進口
25 前善盡確保來貨與申報內容相符之注意義務，卻未依上開規
26 定辦理，其應注意能注意系爭實到貨物與原申報不符，竟未
27 注意，自有過失。原判決疏未審酌被上訴人就違章之防免非
28 無期待可能，及報運貨物進口須盡之注意義務，逕認被上訴
29 人就本案違章無過失責任，違反經驗法則、證據法則及論理
30 法則，而有行政訴訟法第243條第1項所定判決法規適用不當
31 之情事。

01 (六)被上訴人是否構成虛報貨物名稱、逃避管制之行為，及就違
02 規行為是否有過失之主觀責任條件為本案重要爭點，惟原審
03 法院於112年11月16日及同年月30日言詞辯論庭均未行使其
04 闡明權，使上訴人就前開是否構成虛報行為之主客觀構成要件，
05 乃至於原審判決審認被上訴人不構成虛報行為主客觀構成要件之
06 主要證據「購銷合同」，為事實上及法律上適當完全的辯論，或為
07 其他必要之聲明及陳述，而逕為不利上訴人之判決，有未依行政
08 訴訟法第125條第3項規定進行訴訟程序之違背法令情事等語。並
09 聲明求為判決：1.原判決廢棄。2.
10 被上訴人之訴駁回。

11 五、被上訴人答辯略以：

12 (一)海關認定及審議虛報貨名要點第2點乃係指申報貨名與海關
13 實際認定來貨不符，不具客觀合理依據，易言之若據客觀合理
14 依據，即不構成「虛報貨名」；該要點並於第3點1至3款
15 列舉客觀合理依據之判斷標準，並於同要點第3點第4款為例
16 示概括之規定，除前3款外有其他足為客觀合理依據之資料
17 亦屬之。可知，所謂客觀合理依據之判斷並非係列舉之規定，
18 而係應參酌所有客觀可能之情況而作認定。是以，原審
19 法院依被上訴人購買之合同、同一報單不同品項貨物名稱之
20 記載、及華友公司鑑定經過之說明、以及其他諸多之鑑定單
21 位難以確切辨識屬性，無法鑑定之函文、甚至農糧署鑑定之
22 說明，而認定金柑與四季橘特徵有局部相似之處，並綜合被
23 上訴人確實係依來貨合同而申報，難認無客觀合理依據，尚
24 不構成虛報所運貨物名稱之行為，合於海關認定及審議虛報
25 貨名要點第3點第4款規定所為之判斷認被上訴人之申報貨名
26 係符合「客觀合理依據」，乃係本於原審法院基於論理法則
27 及經驗法則所為之認事用法，並無違反證據法則之規定，自
28 非判決違背法令。

29 (二)系爭貨物乃被上訴人向澄海公司採購，澄海公司與被上訴人
30 訂約後，指示何家工廠加工，則係其自由，出口時則由該工
31 廠為出口人，所以金川公司係加工者；上訴人任意指摘被上

01 訴人與澄海公司歷次銷售合同係與系爭貨物無絕對關係之事
02 證等語，顯不明瞭大陸地區之商業型態。

03 (三)原審法院採用華友公司之說明乃係在於表示來貨容易造成進
04 口商的誤解，而佐證其論斷之依據，並非贊同華友公司之結
05 論。上訴人徒以原審判決僅稱華友公司提出該等意見尚非無
06 稽，而未將判斷何以華友公司出具理由可採，而上訴人意見
07 不可採之心證理由記明於判決，有判決理由不備之違法情
08 事，顯然係誤會原審判決以資作為論斷之資料。

09 (四)被上訴人進口四季橘蜜餞自100年以來均係向澄海公司採
10 購，並依此向上訴人申報進口，此十數年間除此次之外，從
11 未遭上訴人質疑有虛報貨物之情形，依一般社會及交易通念
12 觀點，縱為具有相當知識經驗且勤勉負責之人，在相同之客
13 觀情況下，當不至於無端懷疑出賣人會未依購銷合同寄送貨
14 物（訂購四季橘蜜餞卻寄送金柑蜜餞）之情況，亦不會認為
15 有於申報系爭貨物名稱前先鑑識實際屬性（將系爭貨物以熱
16 水復形後解剖觀察果實特性判斷實際屬性）之必要，實無從
17 預見系爭貨物實際屬性為「金柑蜜餞」，被上訴人就申報貨
18 物名稱與實際屬性不符之發生，難認有能注意而不注意情
19 形，自無過失存在。

20 (五)來貨確實為四季橘，並無虛報貨名之情形：

21 1.農糧署判定來貨為「金柑」最主要係以「系爭貨物取樣20顆
22 經熱水復形後解剖觀察果實特性，經量測，其平均值±標準
23 差為縱徑 2.1 ± 0.19 公分、橫徑 1.35 ± 0.1 公分、果形指數（果
24 高/直徑） 1.35 ± 0.11 、瓢囊數 5.6 ± 0.49 枚」，而認與台灣果
25 樹誌特性調查中有關四季橘及金柑之縱徑（果高）、橫徑
26 （果實直徑）、果形指數（果高/直徑）、瓢囊數等調查數
27 值，四季橘為3.0公分、3.4公分、0.88、7枚；金柑為3.3公
28 分、2.5公分、1.32、5枚之特性相較，係符合「金柑」之特
29 性。惟依上開果樹誌之記載有關瓢囊數，四季橘為7枚、金
30 柑為5枚，而經熱水復形之樣品其瓢囊數明顯多於5枚，符合
31 四季橘之特徵。而訴願決定卻僅以「縱徑（果高）」、「橫

徑（果實直徑）」、「果形指數（果高/直徑」作為判斷之依據，而忽略「熱水復形」相關指數實無法與台灣果樹誌中之實物相提並論，蓋此涉及復形還原程度為若干？但瓢囊數並無此問題，顯然瓢囊數之特徵更屬客觀，所以系爭貨物之瓢囊數平均值為「 5.6 ± 0.49 枚」，均遠較金柑之瓢囊數5枚為多，系爭貨物自為四季橘無誤。

2. 訴願決定中稱農糧署111年5月6日農糧銷字第1111073419A號函附「貨樣抽樣量測數值統計表」記載，系爭貨物經取樣20顆之瓢囊數為5枚或6枚，認係接近於金柑。惟系爭貨物之抽樣，亦係製作成蜜餞之成品，而非果實原狀，其業經乾燥、壓製而有變形，故其量測數值是否準確，已不能與原物同論。且該系爭貨物之抽樣，若以農糧署於110年11月3日以農糧銷字第1100244140號函揭示金柑與四季橘辨識標準：「…二、鑒於進口柑桔種類加工產品樣態多元且加工程序各異，為認定其所採用柑桔原料種類，宜參考農產品原料性狀加以綜觀辨識…。三、查臺灣柑橘品種觀摩會專刊記載，金柑俗名金棗，學名*Fortunella* spp Swingle，為中國原產，屬芸香科（*Rutaceae*）、金柑屬（*Fortunella*）果樹，一般果實內有囊瓣4-6片，種子2-5粒，單胚、綠色；四季橘（*Calamondin*）學名*xCitrofortunella* *mitis* J. Ingram & H. E. Moore，為中國原產，再傳到東南亞等地，推測可能為金柑與橘（*Tangerine*）或寬皮柑之雜交種，一般果實內有囊瓣6-7片，種子約6-10粒，胚綠色，多胚性…」，亦可知四季橘之囊瓣係介於6-7片，而系爭貨物之抽樣亦不乏6枚，所以上訴人認系爭貨物係屬金柑，實屬違誤等語。並聲明：駁回上訴人之上訴。

六、本院查：

（一）「經廢棄原判決而有下列各款情形之一者，最高行政法院應就該事件自為判決：一、因基於確定之事實或依法得斟酌之事實，不適用法規或適用不當廢棄原判決，而事件已可依該事實為裁判。」行政訴訟法第259條第1款定有明文。依行政

01 訴訟法第263條之5之規定，上述第259條第1款之規定於簡易
02 訴訟事件之上訴，亦準用之。

03 (二)查本件被上訴人於110年3月31日向上訴人提出系爭報單，申
04 報進口中國大陸產製蜜餞1批，將系爭貨物貨物名稱記載為
05 「四季橘蜜餞(4X6KGS)」(貨品分類號列2006.00.90.90-
06 2)。上訴人為釐清系爭貨物屬性，自系爭貨物中取具代表性
07 貨樣，送鑑定後，認系爭貨物實際屬性為「金柑蜜餞」，更
08 正貨物名稱為「金柑(Kumquat)蜜餞(4X6KGS)」，非屬
09 經濟部公告有條件准許輸入之大陸物品，通知被上訴人補送
10 專案輸入許可文件，被上訴人向經濟部申請許可未獲准(經
11 濟部111年2月22日經授貿字第11140008260號函)，上訴人
12 遂認被上訴人就系爭貨物有虛報所運貨物之名稱，而涉及逃
13 避管制之情事，以原處分合計裁處14萬9,182元等情，為原
14 審依法確定之事實，核與卷內證據資料相符，自得為本件裁
15 判之基礎。故而，爭貨物實際屬性為「金柑蜜餞」，非屬經
16 濟部公告有條件准許輸入之大陸物品等情，堪以認定。

17 (三)原審認為被上訴人所申報貨物名稱，固與貨物實際屬性不
18 符，惟具客觀合理依據，不構成「虛報所運貨物名稱」行
19 為，亦無能注意而不注意情形，欠缺「過失」主觀責任條
20 件。依被上訴人與廣東省澄海土產進出口公司間歷次購銷合
21 同記載，被上訴人向該公司購買貨物品名為「四季橘」，過
22 往購買貨物品名亦均為「四季橘」；再者，依被上訴人向上
23 訴人提出系爭報單記載，其申報進口中國大陸產製蜜餞1
24 批，除第1項貨物(即系爭貨物)外，尚有其他項貨物，而
25 第4項貨物名稱亦記載「四季橘蜜餞(6X3KGS)」，經上訴
26 人取具代表性貨樣送試驗所鑑定後，亦認屬性為「四季橘蜜
27 餞」無訛；衡以，華友公司第2次鑑定結論，固不足作為系
28 爭貨物屬性確為四季橘蜜餞之依據，惟其第2次鑑定說明
29 中，所提及在海外及中國近來不斷就Kumquat(即金柑)、Cal
30 amondin(即四季橘)進行育種，產生許多中間品系，且系
31 爭貨物樣品因外形較小，最接近「黃金桔」(小金桔)，臺灣

所習稱金桔，復為「四季橘」品系，即易造成進口商誤解等語，則非無稽；再參以，國立臺灣大學、屏東科技大學等經上訴人商請協助鑑定機構，均表示系爭貨物係加工製品，非果實本體，可助於分辨之多數物質，已遭破壞或改變，自外觀實已不易確切辨識屬性，尚難協助鑑定等語，國立中興大學亦稱其需加工農產品鑑定專業師資與人力，始能協助鑑定屬性等語；復考量，試驗所鑑定時，係將系爭貨物以水復形後，再解剖以顯微鏡觀察果實特性，始判斷系爭貨物屬性較可能為「金柑蜜餞」，農糧署鑑定時，亦係將之以熱水復形後，再解剖觀察果實特性，始能判斷系爭貨物屬性為「金柑蜜餞」，且農糧署鑑定說明中，亦提及系爭貨物樣品瓢囊數為5.6枚±0.49枚等語，則瓢囊數加計誤差值後區間為5.11-6.09枚，確介於金柑瓢囊數5枚與四季橘瓢囊數7枚之間，雖與金柑瓢囊數5枚較接近，惟與四季橘瓢囊數7枚亦相去不遠，確有與四季橘特徵局部相似之處。基上，被上訴人向上訴人申報系爭貨物名稱為「四季橘蜜餞」，難認無客觀合理依據，尚不構成虛報所運貨物名稱之行為；況依一般社會及交易通念觀點，縱為具有相當知識經驗且勤勉負責之人，在相同之客觀情況下，當不至於無端懷疑出賣人會未依購銷合同寄送貨物（訂購四季橘蜜餞卻寄送金柑蜜餞）之情況，亦不會認為有於申報系爭貨物名稱前先鑑識實際屬性（將系爭貨物以熱水復形後解剖觀察果實特性判斷實際屬性）之必要，實無從預見系爭貨物實際屬性為「金柑蜜餞」，被上訴人就申報貨物名稱與實際屬性不符之發生，難認有能注意而不注意情形，核無過失存在等情(原判決第9-11頁)，固非無見，然而：

1. 被上訴人所申報貨物名稱，並不具客觀合理依據，構成「虛報所運貨物名稱」行為：
- (1) 按虛報貨名，係指納稅義務人或貨物輸出人申報貨名與海關認定實際來貨貨名不符，且不具客觀合理依據。而所稱客觀合理依據，乃指符合下述情形之一者：(1) 所申報貨名

與真實型錄資料相符。(2)所申報貨名與該貨物學名、俗名、商業名稱等一般已知名稱相符。(3)所申報貨名與該貨物外觀主要特徵或內在主要功能、用途相符。(4)前述情形以外，其他足以作為進出口人申報貨名之客觀合理依據資料。海關認定及審議虛報貨名要點第2點、第3點分別定有明文。又觀諸第2點之立法說明：「參據前財政部關稅總局九十九年六月二日台總局緝字第○九九一○○七七四八號函核釋意旨，貨名申報是否達於『虛報』程度，除須與海關依海關進口稅則對於實際來貨所認定貨名有所不符外，尚須考量申報人對其所申報貨名並不存有客觀合理依據，方可認定達於『虛報』程度而有以海關緝私條例處罰必要性，爰明定虛報貨名認定要件，以資遵循。」第3點之立法說明為：「……二、參據前財政部關稅總局九十九年六月二日台總局緝字第○九九一○○七七四八號函核釋意旨，所謂客觀合理依據，係指申報人憑據客觀事實或資料對於所運貨物名稱申報而言，例如已憑據具體客觀真實之型錄資料，或已依貨物學名、俗名、商業名稱等一般已知名稱申報，或已就貨物外觀狀態或內在功能、用途為客觀合理之命名或描述均屬之，概應認非屬虛報範疇，爰予明定，以資適用。三、至於前開函釋所稱『已憑據貨物發票、契約等具體客觀真實資料』一節，考量進出口人是否構成虛報，係以報單『原申報』與『實際來貨』是否相符為認定依據，爰有關客觀合理依據認定，亦當以『實際來貨屬性』作為判斷準據，是以進出口人依『交易文件』申報貨名，核非屬客觀合理依據，僅得認屬其主觀是否具『可歸責性(故意或過失)』參考憑據之一，爰不予列入。四、另進出口人所提出之資料，雖屬真實、客觀，但若欠相當公信力者，海關可不認為其屬客觀合理依據。」從而，所謂客觀合理依據，乃指符合海關認定及審議虛報貨名要點第3點規定之上述4種情形之一者，再參照前開立法說明，倘若進出口人依交易文件申報貨名，本非屬客觀合

理依據，僅得認屬其主觀是否具可歸責性(故意或過失)參考憑據之一，此外，進出口人所提出之資料，雖屬真實、客觀，但若欠相當公信力者，海關可不認為其屬客觀合理依據。故而，被上訴人申報貨名既與海關認定之貨名不服，有如前述，則被上訴人在無客觀合理依據之情形下，仍申報之該貨名，上訴人自得依海關緝私條例第37條予以裁罰。

(2)經查，由於虛報貨名，係指納稅義務人或貨物輸出人申報貨名與海關認定實際來貨貨名不符，且不具客觀合理依據。但本件被上訴人並未提出符合海關認定及審議虛報貨名要點第3點規定之上述4種情形之一者，自難謂被上訴人所申報貨物名稱具客觀合理依據，應認為被上訴人所申報貨物名稱，並不具客觀合理依據，構成「虛報所運貨物名稱」行為。

(3)至於原判決就此雖認為：「(2)依原告（按：被上訴人）與廣東省澄海土產進出口公司間歷次購銷合同記載，原告向該公司購買貨物品名為『四季橘』，過往購買貨物品名亦均為『四季橘』（見原處分卷1第59至68頁）；……(3)基上，原告向被告（按：上訴人）申報系爭貨物名稱為『四季橘蜜餞』，難認無客觀合理依據，尚不構成虛報所運貨物名稱之行為；……」（原判決第9-10頁）。然而，原判決以進出口人交易文件申報貨名作為認定客觀合理依據之證據之一，揆諸前述，本非屬客觀合理依據，僅得認屬其主觀是否具可歸責性參考憑據之一，原審就此有所混淆客觀合理依據以及可歸責性之認定，並未正確適用海關認定及審議虛報貨名要點第2點以及第3點規定，涵攝明顯有所錯誤，不適用法規或適用不當之違法。

2. 被上訴人所申報貨物名稱構成「虛報所運貨物名稱」行為，且具過失

(1)按「違反行政法上義務之行為非出於故意或過失者，不予處罰。」為行政罰法第7條第1項所明定。又「人民違反法

01 律上之義務而應受行政罰之行為，法律無特別規定時，雖
02 不以出於故意為必要，仍須以過失為其責任條件。」「至
03 於依海關緝私條例第36條、第37條規定之處罰，仍應以行
04 為人之故意或過失為其責任條件，本院釋字第275號解釋應
05 予以適用……。」亦經司法院釋字第275號、第521號解釋
06 闡明在案。且進口貨物採主動申報及海關查驗之制度，為
07 確保進口稅捐核課暨貨物查驗之正確性，貨物進口人負有
08 誠實申報進口貨物名稱、數量及重量等事項之法律上義
09 務，若委由報關業者代為報運進口時亦然。查被上訴人以
10 進口人及納稅義務人之身分自居，報運系爭貨物進口，且
11 非初次為之(原審原處分卷1第119頁以下)，被上訴人自承
12 曾於100年間已經有爭議過系爭貨物進口屬性為何(訴願可
13 閱卷訴願書第11頁、第49頁以下)，本應依前揭規定負有誠
14 實申報進口貨物名稱、數量及重量等事項之法律上義務。
15 故上訴人主張被上訴人從事是類貨品進口事業，本應於每
16 次進口前善盡確保來貨與申報內容相符之注意義務，卻未
17 依上開規定辦理，其應注意能注意系爭實到貨物與原申報
18 不符，竟未注意，自有過失等語，並非無據。

19 (2)況原判決認為：「衡以，華友公司第2次鑑定結論，固不足
20 作為系爭貨物屬性確為四季橘蜜餞之依據，已如前述，惟
21 其第2次鑑定說明中，所提及在海外及中國近來不斷就Kumqu
22 at(即金柑)、Calamondin(即四季橘)進行育種，產生許
23 多中間品系，且系爭貨物樣品因外形較小，最接近『黃金
24 桔』(小金桔)，臺灣所習稱金桔，復為『四季橘』品系，
25 即易造成進口商誤解等語(見原處分卷1第26、28至29、10
26 3至104頁)，則非無稽；再參以，國立臺灣大學、屏東科
27 技大學等經被告商請協助鑑定機構，均表示系爭貨物係加
28 工製品，非果實本體，可助於分辨之多數物質，已遭破壞
29 或改變，自外觀實已不易確切辨識屬性，尚難協助鑑定等
30 語(見原處分卷3第9、10頁)，國立中興大學亦稱其需加
31 工農產品鑑定專業師資與人力，始能協助鑑定屬性等語

（見原處分卷3第8頁）；復考量，試驗所鑑定時，係將系爭貨物以水復形後，再解剖以顯微鏡觀察果實特性，始判斷系爭貨物屬性較可能為『金柑蜜餞』，農糧署鑑定時，亦係將之以熱水復形後，再解剖觀察果實特性，始能判斷系爭貨物屬性為『金柑蜜餞』，且農糧署鑑定說明中，亦提及系爭貨物樣品瓢囊數為5.6枚±0.49枚等語（見原處分卷1第112頁），則瓢囊數加計誤差值後區間為5.11-6.09枚，確介於金柑瓢囊數5枚與四季橘瓢囊數7枚之間，雖與金柑瓢囊數5枚較接近，惟與四季橘瓢囊數7枚亦相去不遠，確有與四季橘特徵局部相似之處。」等語（原判決第9-10頁）。原審先否認附表所示之華友公司第2次鑑定不可採信（原判決第8-9頁），卻又採信華友公司第2次鑑定內容中關於海外及中國近來不斷就Kumquat（即金柑）、Calamondin（即四季橘）進行育種，產生許多中間品系，且系爭貨物樣品因外形較小，最接近「黃金桔」（小金桔），臺灣所習稱金桔，復為「四季橘」品系，即易造成進口商誤解等語，針對同一份證據，前後認定有所矛盾。再者，原審進而以附表所示之國立臺灣大學、屏東科技大學等機構認為系爭貨物「雖與金柑瓢囊數5枚較接近，惟與四季橘瓢囊數7枚亦相去不遠，確有與四季橘特徵局部相似之處」至多僅能認定兩者有相似之處，並不同被上訴人已經盡其檢查、誠實申報之注意義務，原判決此處適用法規顯有違誤。被上訴人更僅辯稱：被上訴人進口四季橘蜜餞自100年以來均係向澄海公司採購，並依此向上訴人申報進口，此十數年間除此次之外，從未遭上訴人質疑有虛報貨物之情形，當不至於無端懷疑出賣人會未依購銷合同寄送貨物（訂購四季橘蜜餞卻寄送金柑蜜餞）之情況，亦不會認為有於申報系爭貨物名稱前先鑑識實際屬性（將系爭貨物以熱水復形後解剖觀察果實特性判斷實際屬性）之必要，實無從預見系爭貨物實際屬性為「金柑蜜餞」等語，實則，本件進口報單所載賣方為金川公司，並非被上訴人所稱長

期採購之澄海公司，且被上訴人所指金川公司只是本件加工者等節，亦無文件資料可資證明，是被上訴人除未積極查證外，更將貨品之屬性等全然取決於「國外」出賣方而已，其上開辯稱自不可採。

3. 依上可知，原判決認為被上訴人對於其所申報貨物名稱，具客觀合理依據，關於海關認定及審議虛報貨名要點第3點涵攝明顯有所錯誤；且關於上開行為並不具過失一事，均顯有不適用法規或適用不當之違法情事。

(四)綜上，原判決既有如上涵攝明顯有所錯誤，即不適用法規或適用不當之違背法令事由，其違法並影響判決結論，上訴意旨指摘原判決違法，求予廢棄，即有理由。又因本件被上訴人違規事實及應受裁量之事實，已據原處分記載明確，是上訴人所為原處分並無違誤，被上訴人之主張，並不可採，爰依原審確認之事實，本院已可自為判決，爰將原判決廢棄，並駁回被上訴人在第一審之訴。

七、據上論結，本件上訴有理由。

中 華 民 國 113 年 4 月 30 日

審判長法官 高愈杰

法官 孫萍萍

法官 周泰德

上為正本係照原本作成。

不得上訴。

中 華 民 國 113 年 4 月 30 日

書記官 徐偉倫

附表：

編號	鑑定機構	鑑定結論及協助鑑定意見	送鑑定之緣由及過程	相關卷證
1.	行政院農業委員會農業	金柑	為釐清系爭貨物屬性，上訴	該所110年4月14日農試嘉園字

	試驗所嘉義 農業試驗分 所（簡稱試 驗所）		人遂檢附貨 樣，函請試驗 所鑑定。	第 1102180621 號函 （見原審原處 分卷1第5至8 頁）
2.	華友科技顧 問股份有限 公司（簡稱華 友公司）	第1次：金柑 第2次：Cala mondin（四 季橘）品系 之一	被上訴人不服 試驗所鑑定方 法及結論，上 訴人遂檢附貨 樣，函請兩造 所協議華友公 司再行鑑定。	第1次：該公司 110年7月9日檢 驗報告 （見原審原處 分卷1第25頁） 第2次：該公司 110年7月15日 檢驗報告補充 說明、8月5日 檢驗報告、9月 14日(110)華公 字第091401號 函 （見原審原處 分卷1第26、28 至29、103至10 4頁）
3.	行政院農業 部農糧署 （簡稱農糧 署）	金柑	華友公司鑑定 結論先後不 一，被上訴人 不服第1次、 上訴人不採信 第2次鑑定結 論，兩造遂協 議由上訴人另	該署111年5月6 日農糧銷字第1 111073419A函 （見原審原處 分卷1第112至1 17頁）

			尋第三方再行鑑定。上訴人於111年4月14日檢附貨樣，函請農糧署鑑定。	
4.	國立臺灣大學（簡稱臺大）	果實大小與四季橘相近。但進口四季橘蜜餞已經加工製成，其可助於分辨的多數物質都已被破壞或改變，故難確切鑑定，歉難協助鑑定。	上訴人於111年4月22日檢附貨樣照片，函請臺大、興大、屏科大協助鑑別。	該校111年5月10日校生農字第1110029003號函（見原審原處分卷3第10頁）
5.	國立中興大學（簡稱興大）	無相關加工農產品鑑定專業師資與人力，歉難協助辦理。	同上	該校111年4月27日興農字第1110007153號函（見原審原處分卷3第8頁）
6.	國立屏東科技大學（簡稱屏科大）	因貨品樣態照片內的果實已經乾燥變色，無法正確辨識。	同上	該校111年4月29日屏科大農院字第1110006340號函（見原審原處分卷3第9頁）