臺北高等行政法院判決

95年度訴更一字第00148號
96年9月27日辯論終結

原　　告　昌路達實業股份有限公司

代　表　人　甲○○○（董事長）

訴訟代理人　陳榮俊會計師

被　　告　財政部基隆關稅局
代　表　人　丘欣（局長）
訴訟代理人　丙○○
　　乙○○

上列當事人間因虛報進口貨物事件，原告不服財政部中華民國93年2 月23日台財訴字第0920077858訴願決定（案號：第09205347號），提起行政訴訟，本院判決後，經最高行政法院廢棄發回，本院判決如下：

主　文

訴願決定及原處分（即復查決定）均撤銷。

訴訟費用及發回前訴訟費用均由被告負擔。

事　實

一、事實概要：原告於民國（下同）87年7月27日委由昇泰報關股份有限公司（下稱昇泰報關行）向被告申報進口泰國產製成衣乙批（報單號碼：第AE/87/4356/0701號），經以Ｃ３通關方式繳稅放行，並由財政部關稅總局驗估處（下稱驗估處）核定其完稅價格為新臺幣（下同）1,299,190元。嗣法務部調查局航業海員調查處（下稱海調處）查得原告涉嫌偽造泰方發票、虛報貨物產地，進口非屬經經濟部公告准許間接進口之大陸物品，函移被告審理違章成立，認原告涉有虛報進口貨物產地、逃避管制之不法情事，因貨物已放行，乃

依海關緝私條例第37條第1項及第3項轉據同條例第36條第1項之規定，處以貨價2倍之罰鍰2,598,380元。原告不服，申請復查未獲變更，提起訴願亦遭駁回，遂提起行政訴訟，於本院93年度訴字第1200號判決駁回後提起上訴，經最高行政法院95年度判字第1521號判決廢棄，發回本院更為審理。

二、兩造聲明：

㈠原告聲明：

1.訴願決定及原處分均撤銷。

2.訴訟費用由原告負擔。

㈡被告聲明：

1.駁回原告之訴。

2.訴訟費用由原告負擔。

三、兩造之爭點：原處分關於認定原告有虛報貨物產地、逃避管制之行為，理由是否完備？

㈠原告主張之理由：

1.本案有無適當且足夠之證據，支持被告將系爭法律事實涵攝於海關緝私條例第37條之構成要件？

⑴查本案與基於同種類之法律事實之其他案件共計26件進口報單，皆依法向被告報關進口，全數皆經被告「查驗通關」，即採「C3通關方式」，被告共進行26次查核，查驗過10,261箱貨物，319,802件成衣，其結果為：①無任何一箱貨物之外箱包裝、嘜頭，經查驗後遭被告懷疑為大陸產製；②無貨物之車標、洗標經查驗後被認定有大陸產製之嫌；③無貨物之成分經查驗後，因疑似大陸產製而送經化驗、鑑定後，繼而被認定為大陸產製；④無貨物之品質經當地海關鑑定、化驗後因仍無法判定原產地，而檢送原產地認定委員會鑑定、化驗，並遭認定為大陸產製。

⑵被告未曾提示任何其內部正式書面檢驗報告、稽查日誌或原產地認定委員會之正式結果報告據以認定系爭貨物乃管制之大陸貨物，自無從「證實」或「認定」系爭貨

物乃管制之大陸貨。被告僅以證人所為證詞與所謂嫌疑人之筆錄「間接推測」進口貨物為大陸產製貨物，顯有謬誤。本案因無積極事證可據以確認系爭貨物經確認為大陸產製貨物，故本案之法律事實不能涵攝於海關緝私條例第37條規範之構成要件，被告適用該條款，即有違反論理法則之違法，最高行政法院92年度判字第258號、92年度判字第680號判決可資參照。

2.本案應由被告負客觀舉證責任：按「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。」「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。」「行政罰與刑罰之構成要件雖有不同，而刑事判決與行政處分，亦原可各自認定事實，惟認定事實須憑證據，倘無證據足資認定有堪以構成行政罰或刑罰要件之事實存在，即不得僅以推測之詞予人處罰，則為二者所應一致。」改制前行政法院39年判字第2號、61年判字第70號與75年判字第309號判例可資參照。又「行政法院於撤銷訴訟，應依職權調查證據；於其他訴訟，為維護公益者，亦同。」「行政法院應依職權調查事實關係，不受當事人主張之拘束。」為行政訴訟法第133條與第125條所明定。又於行政訴訟，學說認為在職權調查主義支配之下，本不生舉證責任分配之問題，但仍有客觀的舉證責任，實務上有認「原則上稅務訴訟之舉證責任分配理論與一般行政訴訟相同，即認為事實不明的情況下，其不利益應歸屬於由該事實導出有利之法律效果的訴訟當事人負擔」高雄高等行政法院90年度訴字第818號判決可資參照。依前開判例意旨及行政程序法第43條之規定，行政機關對人民有所處罰，本有責任提出確實證據，因為法律效力之發生，以有經證明之法律事實該當於與其連結之構成要件為必要，所以希望一定之法律效力者，有責任證明連結於該效

力之積極要件已有該當之法律事實存在，又被告所提之證據，倘不能證明事情之真偽，則該不利益應由被告承擔。

3.最高法院95年度台上字第1181號刑事判決，將台灣高等法院92年度上更㈠字第688號判決就原告經理人涉嫌虛報進口貨物並逃避管制乙案為有罪之判決予以撤銷，發回高等法院更審，嗣台灣高等法院95年度上更㈡字第202號判決駁回基隆地方法院檢察署之上訴，且因基隆地方法院檢察署放棄上訴而告確定。查台灣高等法院95年度上更㈡字第202號判決之主要理由略有：「上開貨物既經基隆關稅局一一檢驗通關認為沒有問題後始令放行，並未查扣任何貨物，如何於事後僅憑證人曾淑女之陳述而認定Ａ○○所進口者為中國製成衣？」「是上開貨物既係透過香港之貿易商進口，實際並自香港裝櫃起運，發票、裝箱單又係記載產地為泰國，形式上無一資料顯示貨物原產地係中國大陸，則又如何據此而推知系爭貨物係大陸所產製或被告知悉貨物係自大陸進口而來？」「再參諸證人曾淑女不否認曾要求Ａ○○給付200萬元之資遣費，否則即予檢舉等情，是證人曾淑女是否挾怨報復而構詞誣陷Ａ○○非無可能，因此僅以曾淑女之片面陳述尚不足為認定本件附表進口報單上之成衣為大陸產製品之依據。」「Ａ○○與香港暢旺公司素有貿易往來，香港暢旺公司於本件事實發生時確有公司登記資料及營業，・・・在在足資證明Ａ○○之公司與香港暢旺公司間確有貿易往來，而無虛構貿易往來之情事。」「甚者該等貨物本身價值並非昂貴，並無暴利可圖，衡之常情，實無大費周章並增加轉運成本而加以違法走私進口之必要，是公訴人遽以貨櫃動態表論斷Ａ○○、陳俊錦、蕭世雄所進口之貨物及陳進財所報關進口之物品為大陸所產製，尚嫌速斷。」「但是否確屬於大陸產製品仍須經扣押後經鑑定屬大陸產品且又逾管制數額方有私運管制物品進口之可言・・・而就其餘並非在大陸托運及並無貨櫃動態表者，更無證據可資憑信該貨櫃內之貨物

均為管制進口之大陸物品並已逾管制數額。」「據上，公訴人指述被告陳進財、Ａ○○、陳俊錦、蕭世雄等私運大陸管制物品進口，尚無積極證據可資證明」「查本件所有泰國公司之發票及裝箱單均係香港暢旺公司提供，並非被告等人擅自製作，且被告等人亦均確有與香港暢旺公司交易・・・因此被告等辯稱所有泰國公司之發票、裝箱單均係出口公司香港暢旺公司提供堪認為真實」「而本件並無證據足以認定本件泰國公司之負責人未曾自己開立或同意他人使用其名義開立發票及裝箱單，尤其被告等辯稱泰國之發票、裝箱單均係香港暢旺公司提供，已如前述並可採信，被告等更無從獲悉是否為冒用泰國公司負責人名義擅自開立發票、裝箱單等情節，要難論被告等有偽造泰國公司發票及裝箱單等之犯行。」「且因系爭發票、裝箱單並無證據認定係屬偽造即應認為真正，被告陳進財僅因申報通關所需而在真正之發票、裝箱單上簽名，應僅屬是否偽造署名之範圍，尚非偽造文書。矧被告陳進財係簽署其本人之英文姓氏『CHEN』亦無冒用他人姓名簽名之行為，應亦無冒用署名之犯行。」可知台灣高等法院95年度上更二字第202號判決已確認原告所進口者並非管制之大陸產製物品。

4.原告與香港暢旺公司素有貿易往來，原告係透過中間商香港暢旺公司進口成衣，該公司為泰國「UPPER」、「N.N.N.」 及「HUALI」等公司之服飾代理。而香港暢旺公司之負責人「陳錦鴻」亦是「中威製衣有限公司」（C.W.T.GARMENT LTD.）之負責人，陳錦鴻經常交互使用兩家公司從事貿易，在商場上亦屬常見。本件事實發生時暢旺公司確有公司登記資料及營業，並非虛設之公司，有暢旺有限公司香港註冊資料影本可證。原告則開立信用狀給陳錦鴻之C.W.T. GARMENT LTD.以清償交易之貨款，足證原告與香港暢旺公司間確有貿易往來，而無虛構貿易往來之情事。

㈡被告主張之理由：

1.原告於87年間委由昇泰報關行向被告申報進口泰國產製成衣乙批，於貨物放行後，經海調處函告本案實際來貨產地為中國大陸，被告乃據以認定原告涉有虛報進口貨物產地，逃避管制之違法行為，並依法論處。原告不服，主張稅法對於核課稅金與行政裁罰亦要求行政機關須有「確實之證據」方得為之，如僅憑「檢舉人」於海調處之筆錄陳述，如何證明其虛報貨物產地等語，申請復查，經被告復查決定以本案既經司法調查機關查得本案有前揭之違規事項，依法所為之行政處分自屬有據，駁回原告復查之申請，於法洵無不合。

2.查本案刑事部分業經臺灣高等法院91年度上訴字第2172號判決理由略以：本案報單上所載之泰國公司（UPPER IND-USTRIAL CO.LTD）據調查局駐泰保防秘書林振光實地訪查結果，發現該址確曾開設公司製造塑膠玩具、塑膠佛像等，惟約於86年倒閉後遷出。另陳進財亦於88年10月1日，請原告緊急傳真大陸船公司要求大陸成衣貨櫃至六堵支關（應為分局）辦理，復有其存款對帳單、進貨付款收據（收款人蔣紅軍、上海）、上海商業儲蓄銀行賣匯水單、匯款申請書（匯至農銀江陰支行）、原告致蔣紅軍信函及26筆進口報單（其中包含本案報單）及所附發票、裝箱單等影本在卷為憑。又查Ａ○○（原告實際負責人）辯稱原告係向香港暢旺公司進口成衣，卻未能提出該公司與暢旺公司間之訂購單、匯款單等國際貿易必要文件，反卻經調查員於原告處查扣與大陸地區間之買賣成衣往來文件，顯見Ａ○○以原告名義進口本案報單之成衣，均係大陸地區產製，並由陳進財代為報關入境甚明。原告以偽造之泰國發票自中國大陸進口管制物品與所查得之事證相互吻合未有矛盾，據上事證原告偽變造文件，虛報貨物產地，進口大陸成衣之事實，足堪認定。

3.本案既係由海調處查得原告有繳驗偽變造發票、進口大陸物品，逃避管制之違法事證，該處為具司法警察調查權之

司法機關，其於案件調查中已依法作有多項調查並製作詳細筆錄在卷，原告雖一再指稱，該份由實際辦理貨物進口之刑事部分共同被告陳進財於司法調查機關承認來貨為大陸物品之正式調查筆錄不可用，原告卻無其它足資證明該筆錄不為真之證明，空言狡辯，自難遽翻前供。另查行政罰與刑罰之構成要件本有不同，而刑事判決與行政處分，亦可各自憑證據認定事實，改制前行政法院75年度判字第309號判例可參。被告依上述刑事部分調查所得之證據，認定原告之申報資料有不實情事，已盡舉證之責，於法並無不合。原告就其主張之事實，應負舉證之責任，原告主張被告應證明系爭貨品是大陸何工廠生產云云，顯為對舉證責任之誤解，要無可採。被告依海調處提供之證據，按海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項規定所為處分，應屬適法。

4.另查本案經臺灣高等法院92年度上更㈠字第688號刑事判決理由略以：「・・・依前述證人曾淑女之證言、扣案昌路達、享昌公司與大陸廠商往來文件、被告陳進財致昌路達公司傳真信函等，已足認昌路達、享昌公司進口附表壹編號1 所示進口報單之貨物，均係大陸地區產製。雖證人淩國海證稱上開3只貨櫃係昌路達及享昌公司於香港託運，然昌路達及享昌公司與暢旺公司間毫無貿易往來文件；被告Ａ○○所檢附之泰國公司發票亦無營業，自不可能出售暢旺公司任何商品，被告Ａ○○辯稱向暢旺公司購買；或由暢旺公司向泰國公司購買轉售，均非屬實。參以證人曾淑女證稱：Ａ○○貨是在大陸裝貨櫃，透過香港來到基隆；及證人淩國海證稱上開3只貨櫃係昌路達及享昌公司於香港託運、裝貨，再運抵基隆等情，顯足以認定被告Ａ○○係於向大陸地區購買成衣後，先行運送至香港，再轉運至國內；並以偽造之泰國公司發票，及登載不實之進口報單，冒充為泰國進口至屬明確。」則原告繳驗偽變

造發票，虛報貨物產地，進口未經經濟部准許輸入之大陸物品，而有逃避管制之違法情事甚明。

5.原告訴稱系爭來貨於進口時業經查驗乙節，查系爭來貨進口時雖經查驗，惟查驗時係就原告所提供之資料與來貨作即時之查核。然依據海關緝私條例第44條規定，有違反該條例情事者，5年之內仍應處罰之意旨，本案於放行後未逾5年，既經查得新事證，仍應處罰。本案貨物雖辯稱自香港進口，但始終未能提供足資證明進口貨物實際產地及其他有關交易往來等文件，顯有違一般貿易常理。且本案關係人陳進財亦已承認本案貨物產地為中國大陸，並作有正式筆錄在案。被告根據現有證據綜合研判，系爭貨物實際產地應為中國大陸。原告涉偽變造發票，虛報貨物產地，逃避管制之違法情事，已至臻明確。被告依據海關緝私條例第37條第1項第4款、第3項及第36條第1項規定所為之處分應屬適法。

6.按「行政機關為處分或其他行政行為應斟酌全部陳述與調查事實及證據之結果，依論理法則及經驗法則判斷事實之真偽・・・」為行政程序法第43條所明定，行政程序上並未賦予拘提、羈押、搜索等強制處分權，行政調查時無有效掌握證據之機制，依比例原則角度觀之，若以過度嚴格證據主張相繩，將使行政機關執法無力，恐亦與公益有違，是以行政罰殊無類推適用刑事訴訟法關於證據規定之餘地，故本件仍應適用行政訴訟、行政程序法關於證據之規定。再按行政罰與刑罰之構成要件各有不同，而刑事判決與行政處分，亦應各自認定事實，行政法院不得僅憑刑事判決內容對行政處分為違法性有無之判斷，又基於相同事件須為相同處理之形式上公平審判要求，查最高行政法院95年度判字第1345號、95年度判字第1432號及96年度判字第495號對於相同之案件事實已作出「上訴駁回」之判決。則法院於審判案件時，即應維護法之安定性與可預測

性，受其曾經表示之法律見解之拘束，對於相同之案件事實，應給予相同之裁判結果。

理　由

一、原告起訴後，被告代表人先後變更為朱恩烈、陳天生及丘欣，均經具狀聲明承受訴訟，核無不合，應予准許，合先敘明。

二、按行政程序法第96條第1項規定：「行政處分以書面為之者，應記載下列事項：．．．二、主旨、事實、理由及其法令依據。．．．」、第114條規定：「違反程序或方式規定之行政處分，除依第111 條規定而無效者外，因下列情形而補正：．．．二、必須記明之理由已於事後記明者。．．．前項第2款至第5款之補正行為，僅得於訴願程序終結前為之；得不經訴願程序者，僅得於向行政法院起訴前為之。．．．」所謂行政處分之「理由」係指論述認定事實所憑證據、證據評價、適用法令之見解、法令適用於事實關係之涵攝過程，及對於法律效果行使裁量權時，其斟酌之因素等，理由內容應論述事項之多寡應視案件及所涉法令之繁複程度而定，理由之論述不符合案件及所涉法令繁複程度之需求，可謂「理由不備」，其足以影響行政處分之結論（主旨）時，即構成行政處分得撤銷之原因。至於具體個案之行政處分在說理上是否完備而符合上開要求，應為實質上判斷，不得僅因處分書上備有「理由」或「說明」欄之記載，即謂已盡處分理由說明之法律義務。

三、原告於87年7月27日委由昇泰報關行向被告申報進口泰國產製成衣乙批（報單號碼：第AE/87/4356/0701號），經以C3通關方式繳稅放行，並由驗估處核定其完稅價格為1,299,190元。嗣海調處查得原告涉嫌偽造泰方發票、虛報貨物產地，進口非屬經經濟部公告准許間接進口之大陸物品，函移被告審理違章成立，認原告涉有虛報進口貨物產地、逃避管制之不法情事，因貨物已放行，乃依海關緝私條例第37條第1項及第3項轉據同條例第36條第1項之規定，處以貨價2倍之

罰鍰2,598,380元。原告不服，循序提起行政訴訟，主張被告並無足夠證據可認系爭進口貨物為大陸產製，本件刑事部分原告經理Ａ○○涉嫌違反懲治走私條例等罪部分，業經臺灣高等法院以95年度上更㈡字第202號判決駁回檢察官之上訴（即判決Ａ○○無罪）確定在案，原處分所依據之理由顯與事實不符等語。

四、經查原處分（即復查決定，見原處分卷附件6）認原告有虛報進口貨物產地、逃避管制之情事，係依海調處87年11月24日□航肅字第600741函稱原告有以偽造發票、虛報來物產地，進口未經經濟部公告准許進口大陸物品之行為，及海調處90年10月9日□處肅字第600588函檢送之台灣基隆地方法院檢察署檢察官起訴書影本為據，此外別無認定事實所憑證據、證據評價之論述，顯然並非依有關證據資料綜合判斷為事實之認定，其不足以得到原告確有前開違規情事之結論，顯屬理由不備。被告於訴願程序中亦為相同之論述（見訴願卷21－24頁），並未予以補正。嗣於本院審理中雖引述與本件基礎事實攸關之刑事案件部分（Ａ○○、陳進財等人涉嫌違反懲治走私條例等罪），臺灣高等法院所為91年度上訴字第2172號、92年度上更㈠字第688號刑事判決為據，惟該判決已分別經最高法院以92年度台上字第5649、95年度台上字第1181號判決撤銷，並經臺灣高等法院以95年度上更㈡字第202號判決駁回檢察官之上訴（即判決Ａ○○、陳進財無罪）確定（見本院卷㈢98－115頁）。是原處分顯然理由不備，且足以影響行政處分之結論，自有可議，訴願決定未予糾正，不無疏漏，原告請求予以撤銷，即無不合，應由本院將原處分及訴願決定撤銷，著由被告覈實審酌確切證據查明後再予論處。

五、兩造其餘陳述於判決結果不生影響，無庸一一論列，併予敘明。

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

中　　華　　民　　國　　96　　年　　10　　月　　11　　日

第三庭審判長法　官　姜　素　娥

法　官　曹　瑞　卿

法　官　楊　莉　莉

上為正本係照原本作成。

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）。

中　　華　　民　　國　　96　　年　　10　　月　　11　　日

書記官　林　俞　文