

最 高 行 政 法 院 判 決

108年度判字第39號

上 訴 人 財 政 部 關 務 署 高 雄 關

代 表 人 陳 金 標

訴 訟 代 理 人 王 淑 錦

被 上 訴 人 以 東 貿 易 股 份 有 限 公 司

代 表 人 辛 嘉 博

訴 訟 代 理 人 莊 美 貴 律 師

上列當事人間虛報進口貨物產地事件，上訴人對於中華民國106年11月15日高雄高等行政法院105年度訴字第596號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

上訴駁回。

上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、緣被上訴人委由一德報關有限公司（下稱一德公司）於民國104年3月25日向上訴人報運進口韓國產製「KOREA ORIGIN DRIED MUSHROOM」乙批（報單號碼：第BE/04/X392/2412號），貨品分類號列第9810.00.00.00-2號「第0712.39.20.00號之乾香菇」，稅率新臺幣（下同）110元／公斤或25%從高徵稅，輸入規定F01（輸入商品應依照「食品及相關產品輸入查驗辦法」規定，向衛生福利部食品藥物管理署申請辦理輸入查驗）、MW0（大陸物品不准輸入），並檢附輸入關稅配額證明書第CTL041TRQ00094號與經駐韓國臺北代表部認證之原產地證明書第000-00-0000000號，經電腦核定通關方式C3M（人工查驗）。上訴人所屬驗貨人員與一德公司人員共同開櫃查驗，取具代表性樣品送請行政院農業委員會（下稱農委會）「雜糧蔬菜特作協助鑑定小組」（下稱鑑定小組）進行產地鑑定，因產地尚待確認，依關稅法第18條規定，准被上訴人繳納相當金額之保證金後，貨物先予放行。嗣上訴人依查得事證及鑑定結果之資料，綜合認定系爭乾香菇產地為中國大陸，改歸列貨品分類號列第0712.39.20.00-0號「

乾香菇」，稅率369元／公斤，輸入規定F01及MW0，核非屬經濟部公告准許輸入之大陸物品，被上訴人報運貨物進口，有虛報所運貨物產地，涉及逃避管制情事，並參財政部關務署基隆關簽復查價結果，實到貨物按原申報單價核估完稅價格，作成104年11月11日104年第00000000號處分書（下稱原處分）：一、虛報貨物產地、逃避管制部分：依海關緝私條例第37條第3項規定轉據第36條第1項、第3項規定，處貨價1倍之罰鍰計1,527,965元，併沒入貨物，惟因貨物已放行，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1,527,965元。二、追徵所漏稅款部分：系爭貨物應歸列貨品分類號列第0712.39.20.00-0號「乾香菇」，按國定稅率第1欄369元／公斤課稅，經計算結果，應課徵進口稅1,107,000元、營業稅131,748元及推廣貿易服務費611元。因原申報營業稅95,497元已自押金辦理抵繳，乃依海關緝私條例第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款及貿易法第21條第1項規定，追徵所漏進口稅款計1,143,862元（包括進口稅1,107,000元、營業稅36,251元、推廣貿易服務費611元）。三、營業稅罰鍰部分：逃漏營業稅36,251元（所漏營業稅稅額為131,748元－95,497元＝36,251元），被上訴人已填具同意書，同意於裁罰處分核定前以足額保證金抵繳稅款，爰依營業稅法第51條第1項第7款及稅務違章案件裁罰金額或倍數參考表（下稱裁罰倍數參考表）之規定，處所漏營業稅額0.6倍之罰鍰21,750元。被上訴人不服，循序提起行政訴訟，經原審法院判決撤銷訴願決定及原處分（含復查決定）。上訴人不服，乃提起本件上訴。

二、被上訴人於原審起訴主張略以：（一）被上訴人多年向韓國DAEC HUN WORLDWIDE CORP.購買香菇進口至臺灣地區，系爭乾香菇確係向韓商購買輸入臺灣，此由被上訴人係以銀行匯款方式支付貨款，款項匯至受款地「韓國」、受款人為「DAECHU N WORLDWIDE CORP.」可證。系爭乾香菇與被上訴人先前向

韓商大一商社（DAEIL SANGSA，下稱大一商社）進口之韓國香菇相同，有101至103年之進口報單為證，足證被上訴人有進口韓國出產乾香菇之前例。被上訴人先前進口韓產乾香菇，均經上訴人審查後核准放行，系爭乾香菇所檢附之資料均與被上訴人先前進口韓國香菇所檢附資料相同，證明系爭乾香菇確係自韓國進口，原產地為韓國。系爭乾香菇自韓國釜山（PUSAN）裝櫃上船，直接運送至高雄港卸貨，有船隻運送貨櫃動態紀錄為憑，可證係直接由韓國運送進口至臺灣地區。大一商社負責人為韓國香菇拓展協會理事長，因南韓政府每年補助該協會推廣出口韓國出產之香菇，被上訴人協助拓展韓國香菇在臺銷售市場，有102年韓國香菇拓展會來臺灣宣傳活動文宣可證，否則被上訴人何需協助韓國廠商到臺進行韓國香菇之促銷及推廣業務。又系爭乾香菇經上訴人送專業鑑定單位以科學精密儀器鑑定分析結果判斷是較接近日、韓樣本，更可證明被上訴人進口系爭乾香菇產地確為韓國。

（二）依財政部94年2月16日台財關字第09305506440號令，可知香菇原產地認定基準，應以其收割或採集之國家或地區為其原產地認定依據。依鑑定小組判釋結果，可明中國與日、韓之香菇樣本間多有重疊情形。上訴人原處分、復查決定、訴願決定逕以鑑定小組第1次鑑定結果，認定為系爭乾香菇原產地為大陸地區，確有違誤。且觀諸農委會農糧署函覆內容，可知在鑑定實務並不能百分百確認檢驗結果，上訴人卻以105年1月6日高普旗字第1051000320號函，要求農委會農糧署回覆「貨物原產地是否可排除中國大陸，逕以認定為韓國產製。」該函詢方法已將所要的答案隱藏在問題內，無助於本件疑義之釐清，亦已違反比例原則。

（三）上訴人所提之農委會農糧署104年7月14日農糧生字第1041038952號函附鑑定小組與查緝單位間電傳通聯單內容，足見系爭乾香菇經微量元素、穩定性同位素檢測結果研判成分特性較接近日本、韓國樣本。上開鑑定小組答覆內容即屬本院94年度判字第1854號判決所闡釋之實到貨物查驗取得之現場證據力，以此有利

01 於被上訴人之證據已可研判系爭乾香菇成分特性較接近日本
02 、韓國樣本。上訴人未採納此有利於被上訴人之鑑定結果，
03 竟以「韓國林產物流通情報系統網站」進貨香菇均價等文書
04 資料作為研判系爭乾香菇原產地依據，顯已違反行政程序法
05 第9條、第36條規定，及違反本院94年度判字第1854號判決
06 意旨，而復查決定及訴願決定亦有相同違誤。(四)「山東農協
07 Shopping Mall」網頁為購物網站，購物網站會將貨品短缺
08 之商品暫時下架，乃一般購物網站交易常態。復查決定及訴
09 願決定以104、105年「山東農協Shopping Mall」網站未有
10 販售香菇為由，遽論103年時被上訴人無法由大一商社購入
11 系爭乾香菇，與論理及經驗法則相違，違反行政程序法第43
12 條規定。系爭乾香菇包裝標示係「包裝日期」，而非「生產
13 日期」，系爭乾香菇是大一商社2014年（即103年）購入而
14 未售完之產品，故其販售價格不能與當年交易價格相比擬。
15 以國內即期品為例，價格往往不乏只有原定售價1至2成，決
16 定物品價格之因素很多，物品品質、產量多寡、時序等等不
17 一而足。系爭乾香菇買價為每公斤16美元，雖低於平均價格
18 ，但正因其長相不佳，在韓已滯銷一段期間，加上被上訴人
19 在臺協助其推廣韓國香菇，因此得以較低價格購入，此與一
20 般經驗法則無違。上訴人以被上訴人之買價每公斤16元的價
21 格低於每公斤22元之平均價格，推論物品產地為中國大陸，
22 實有違論理法則。復查決定及訴願決定未詳加調查上情，逕
23 以進口價格低於當年收購價格，為不利於被上訴人之認定，
24 與論理及經驗法則相違，違反行政程序法第43條規定。(五)被
25 上訴人曾於訴願書中請求調查103年大一商社香菇存貨量，
26 證明大一商社確有存貨得售予被上訴人。惟訴願決定未加以
27 調查，又未予說明，逕以韓國香菇尚需仰賴中國大陸進口為
28 由，遽論該系爭乾香菇非103年之存貨，認定事實顯未憑證
29 據，出於臆測，當然違背本院61年判字第70號及62年判字第
30 402號判例意旨。再者，被上訴人曾於103年間自同一出口商
31 進口同項產品香菇，此由駐韓國代表處經濟組（下稱駐韓經

濟組) 104年5月27日韓經字第10400527072號函說明第八項內容即可知，上訴人在103年已曾就同項產品、同一進口商及出口商，及類似送查理由函詢駐韓經濟組，且經該組查復在案。依海關認定進口貨物原產地作業要點(下稱作業要點)第14點規定，上訴人於103年既已有查復案例，現又再度向駐韓經濟組查證，顯違反上開規定。上訴人在未能舉證有「其他事證足以懷疑係虛報產地或另有具體事證之密報或主管機關規定須查證產地之品目」之情形，逕認系爭乾香菇產地為中國大陸，亦有違平等原則。上訴人應提出103年之相關資料，並證明「其他事證足以懷疑係虛報產地或另有具體事證之密報或主管機關規定須查證產地之品目」之事實。(六)被上訴人已依法提出輸入關稅配額證明書第CTL041TRQ00094號、駐韓國臺北代表部認證之原產地證明書第000-00-00000000號、韓國出口商裝箱單及發票、匯款予韓國DAECHUN WORLDWIDE CORP.之匯款文件等相關證明文件，均證明系爭乾香菇來自韓國，被上訴人為原產地韓國之申報，無任何虛偽申報情事，更無虛偽申報之故意與過失。原處分、復查決定、訴願決定均未詳查，即為被上訴人不利之認定並為裁處，與行政罰法第7條第1項、本院第39年判字第2號判例意旨有違，確有違法失當之處等語，為此請求判決撤銷訴願決定、復查決定及原處分。

三、上訴人於原審答辯意旨略謂：(一)被上訴人所檢附大韓商工會議所第000-00-00000000號原產地證明書，經駐韓國臺北代表部於驗證文句下附註「文件內容不在證明之列。」是上揭駐韓國臺北代表部之驗證，僅形式上驗證，至系爭乾香菇原產地之實質內容並未予證明，亦即該項驗證僅形式上認證文件之真正，至其文件實質上內容是否真正，則不在證明之列，自難僅憑該文件，逕認系爭乾香菇產地為韓國。被上訴人主張之出口報單(第000-00-00-00000000號)、出口發票、貨櫃動態資料及匯款單，縱為真實，然僅能證明系爭乾香菇確由韓國出口或向韓國出口商購買，尚不能證實產地為韓國；

01 被上訴人所提102年韓國香菇拓展會來臺灣宣傳活動文宣，
02 亦無法證明系爭乾香菇之產地為韓國。起訴狀檢附101至103
03 年間之進口報單，其中101年12月7日報運進口（報單第BD/0
04 1/XI88/0011號），進口人為碩妮貿易有限公司，並非由被
05 上訴人報運進口。被上訴人稱其先前進口韓國出產之乾香菇
06 均經審查後核准放行乙節，縱屬實在，乃屬其各該次報運行
07 為有無違法問題，要難執為認定本次報運進口貨物亦無虛報
08 之行為（臺中高等行政法院94年度訴字第475號、本院98年
09 度判字第326號判決參照）。綜上，系爭乾香菇產地之認定
10 仍應以實到貨物查驗取得之現場證據力為主（本院94年度判
11 字第1854號、臺北高等行政法院100年度訴字第1809號判決
12 參照），尚難僅憑匯款單、被上訴人101至103年進口報單、
13 原產地證明書、出口發票、貨櫃動態資料、102年韓國香菇
14 拓展會來臺宣傳活動文宣等文件，遽以採信。(二)系爭乾香菇
15 經上訴人派員會同被上訴人委任之報關人員查驗，取具代表
16 性樣品送請鑑定小組進行產地鑑定，經鑑定小組兩次鑑定。
17 因鑑定結果表述未臻明確，尚有疑義，上訴人依規定仍有繼
18 續查證之必要。上訴人依作業要點第11點第2項規定，請駐
19 韓經濟組協助查證系爭乾香菇原產地，據該組函復，依山東
20 農協流通Center（下稱山東農協）提供資料，大一商社自20
21 15年起截至同年3月18日止均無投標紀錄，系爭乾香菇標示
22 之生產日期卻為2015年3月10日，是被上訴人主張經由大一
23 商社購自山東農協顯與事實有違，不足可採。山東農協於20
24 14年度與大一商社雖有3筆DRIED MUSHROOM交易資料，惟平
25 均每公斤售價為25,390韓元（約22.9957美元），高於韓商
26 （發貨人DAECHUN WORLDWIDE CORP.）售予被上訴人之價格
27 16美元（系爭貨物進口價格，含運費，FOB僅15.8美元），
28 與交易常情有違；且山東農協Shopping Mall網頁並未販售
29 香菇製品，足證該批貨物非購自山東農協，被上訴人主張系
30 爭乾香菇購自山東農協，顯不足採。上訴人另函請農委會、
31 駐韓經濟組提供2014年（103年）、2015年（104年）韓國乾

香菇之年產數量、自足率、銷售價格及外銷情形等。據查得資料可知，中品產地價格與山東農協售予大一商社價格相近（平均每公斤價格為25,390韓元，約為22.9957美元）；中品與上品價格僅差1.1美元／公斤（24.4－23.3美元／公斤），中品與本案進口價格（16美元／公斤）差距高達7.3美元／公斤（23.3－16美元／公斤），被上訴人以遠低於中品之市場行情價格進口，已不合常理。況被上訴人曾自承其要求大一商社製成乾貨後以人工用剪刀剪去蒂頭，成本應更高，被上訴人卻以遠低於大一商社之收購價購買，顯違交易常情，系爭乾香菇為2014年的韓國產春菇，顯非事實。又系爭乾香菇貨上標示自2015年3月10日起尚可保存3年，亦即該批貨物非短期內會過期之商品，大一商社無低價賠售之理。且據駐韓經濟組及農委會農業試驗所查證資料，2014年（103年）韓國乾香菇總產量為943,144公斤，當年度自國外進口1,747,449公斤（其中1,746,444公斤自中國大陸進口），韓國每年消費量為2,649公噸，可見韓產乾香菇不足供應該國消費所需，尚依賴中國大陸大量進口，韓國內部生產香菇之自給量約為35.6%，韓國產香菇在當地應屬易銷售產品，遑論以遠低於國內產地之收購價出口，故被上訴人稱系爭乾香菇乃2014年尚有存貨之韓產春菇，顯不足採。綜上，上訴人據前開規定調查證據，依作業要點第11點第2項規定，以既有事證判認系爭乾香菇之原產地為中國大陸，核無不當。海關對於行為人所進口之貨物產地，雖依職權調查為原則，惟如已盡相當查證之責，對於進口貨物之產地，有具體事證可認與進口人所申報之產地不符，進口人自應負提出反證責任。有關進口貨物所需之契約文件、單據及資金往來等資料，通常均存於進口人所支配領域中，海關掌握極為困難，為貫徹公平合理課稅之目的及督促貨物進口人之按實申報義務，貨物進口人應負有協力義務（本院104年度判字第122號判決參照）。上訴人調查證據、認定事實及所為處分並無瑕疵，且已盡職權調查之能事，對被上訴人有利及不利之事項一律

注意，並綜合查得事證及鑑定結果依經驗法則及論理法則認定系爭乾香菇之原產地，自無違法不當。(三)貨物進口人對於進口貨物（報單）負有誠實申報之義務，應注意報單上各事項之申報是否正確；而海關緝私條例第37條所稱「虛報」係指原申報與實際進口貨物現狀為認定憑據，當原申報與實際來貨不符時，即有違反誠實申報之作為義務，構成虛報（臺北高等行政法院104年度訴字第1816號、本院105年度判字第647號判決參照）。又參司法院釋字第521號解釋意旨，進口貨物如有產地與原申報不符，藉以逃避管制者，即屬海關緝私條例第37條第1項第4款所稱之其他違法行為，而有處罰之必要。是被上訴人報運貨物進口，虛報貨物產地，逃避管制，上訴人依據海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項、第3項等規定作為處分，自無違誤。被上訴人以國際貿易為常業，深知中國大陸產製之香菇為我國不准輸入之項目，亦熟稔進口貨物通關之各項規定，本應就所進口之貨物，予以特別審慎注意，主動查明，誠實申報，俾免違章情事發生而受罰。被上訴人既疏於事先防範，又未能據實申報，自難謂已盡注意之義務，致構成虛報所運貨物之產地，涉及逃避管制，縱非故意，亦難謂無過失，依行政罰法第7條第1項意旨，自應受罰。(四)本件前因產地尚待確認，爰依關稅法第18條規定，應被上訴人之申請准予繳納保證金4,295,289元後，貨物先予放行。原申報營業稅95,497元，經被上訴人填具同意書，同意於裁罰處分核定前以足額保證金抵繳稅款，上訴人依營業稅法第51條第1項第7款及裁罰倍數參考表之規定先行抵繳，至其他應追徵稅款及罰鍰，因被上訴人不服上訴人所為之處分提起行政救濟，全案目前仍未確定，保證金尚未依海關緝私條例第50條規定辦理抵繳，且本件核無關稅法第17條第5項、第6項及海關緝私案件減免處罰標準第17條免罰規定之適用，被上訴人所稱顯有誤解。上訴人依法裁處貨價1倍之罰鍰1,527,965元，已屬法定最低倍數，另逃漏營業稅36,251元，亦參據裁罰倍數參考表規定，予以減輕裁

01 罰倍數為0.6倍之罰鍰計21,750元，已充分考量被上訴人違
02 規情節並予妥適裁罰等語，為此請求判決駁回被上訴人於原
03 審之訴。

04 四、原判決撤銷訴願決定及原處分（含復查決定），其理由略以
05 ：（一）被上訴人於系爭乾香菇報運進口時申報產地為韓國，並
06 提供大韓商工會議所第000-00-0000000號原產地證明書，該
07 原產地證明書經駐韓國臺北代表部驗證，形式上證實大韓商
08 工總會產地證明書之簽名為真正，且為上訴人所不爭執。上
09 訴人取具系爭乾香菇代表性樣本送鑑定小組進行產地鑑定，
10 經農委會農糧署先後兩次鑑定。因鑑定小組前後2次鑑定結
11 論不同（農委會農糧署104年4月17日農糧生字第1041036010
12 號函附農委會鑑定小組與查緝單位間電傳通聯單及104年7月
13 14日農糧生字第1041038952號函附農委會鑑定小組與查緝單
14 位間電傳通聯單），上訴人於105年3月8日以高普旗字第105
15 1005337號函詢農委會農糧署，該署以105年4月21日農糧生
16 字第1051036387號函附農委會鑑定小組與查緝單位間電傳通
17 聯單，並檢附複驗結果。上開第1次鑑定方法係比對樣本外
18 觀性狀，自較粗略，且依鑑定小組函復說明，因該8項性狀
19 皆屬加工與保存模式，故無法排除其他地區有類似加工與保
20 存處理模式之可能，是不能依第1次鑑定結果認定原產地為
21 中國大陸。而第2次鑑定方法為穩定性同位素及微量元素檢
22 測，此項方式係因地理位置、氣候條件及土壤母質不同而存
23 有差異，不受人為加工與保存模式影響，故第2次採微量元
24 素與穩定性同位素檢測分析之鑑定方式自較精準，依其結論
25 系爭乾香菇代表性樣本係接近日本、韓國樣本。另依農委會
26 農糧署105年4月21日農糧生字第1051036387號函附上開複驗
27 結果，複驗方式除重新進行微量元素與穩定性同位素數據分
28 析外，更進一步將臺灣與日本樣本除去，進行待驗樣本與韓
29 國、中國大陸樣本之主成分分析，且以其他技術分析，綜合
30 分析結果，作成系爭乾香菇代表性樣本較接近韓國樣本，與
31 中國大陸樣本差距較大之複驗結論，維持第2次鑑定報告之

01 結論，足認依實到貨物查驗取得之證據，原產地為中國大陸
02 之可能性遠低於韓國。再者，被上訴人所提原產地證明書經
03 駐韓國臺北代表部驗證，形式上證實大韓商工總會產地證明
04 書之簽名為真正，上訴人亦未排除其真實性，則無論以實到
05 貨物查驗取得之證據及文書證據綜合研判，系爭乾香菇原產
06 地來源為韓國，幾可認定。(二)影響商品價格之因素眾多，上
07 訴人依山東農協與大一商社2014年度多筆交易之「平均」售
08 價及韓國中等品質香菇之統計價格，尚難反映山東農協與大
09 一商社該年度關於乾香菇交易之實際狀況，且被上訴人所述
10 系爭乾香菇為大一商社前1年（即103年）春菇存貨且品質較
11 低，故以此定價，此在商業習慣上非無可能，與事理常情無
12 違，被上訴人亦無從干涉發貨人DAECHUN WORLDWIDE CORP.
13 或大一商社之成本及定價策略。山東農協既提供其與大一商
14 社2014年度之交易資料，可知大一商社於2014年（即103年
15 ）確實曾向山東農協購買韓國乾香菇，即具有提供被上訴人
16 103年韓國乾香菇之能力，此與被上訴人所述其購買前年度
17 乾香菇存貨情節尚屬相符，難謂不可採信，上訴人徒以交易
18 價格及山東農協Shopping Mall網頁所載商品，遽認系爭乾
19 香菇非大一商社於2014年購自山東農協，即嫌速斷。上訴人
20 雖又以韓國香菇產量和該國國內需求量等數據，稱韓國乾香
21 菇不足供應該國消費所需，在當地屬易銷產品，遑論以低價
22 出口云云。然韓產乾香菇自給率不足縱然為真，然市場交易
23 供需因素複雜，自難逕依韓國乾香菇自給率不足，臆測不可
24 能出口，遽為不利被上訴人之認定。則依駐韓經濟組104年5
25 月27日韓經字第10400527072號、104年5月28日韓經字第104
26 00528042號、105年1月20日韓經字第10500120025號、105年
27 6月14日韓經字第10500614025號等函覆內容，難以認定系爭
28 乾香菇產地非來自韓國而為中國大陸，上訴人忽略鑑定小組
29 第2次鑑定報告及複驗顯示系爭乾香菇樣本較接近日、韓樣
30 本，與中國大陸樣本差距較大之鑑定結論，而遽為不利於被
31 上訴人之認定。上訴人既查無任何有關係爭乾香菇產地為中

01 國大陸之積極證據，僅憑交易價格即推定被上訴人有進口禁
02 止輸入之物品而涉及逃避管制之行為，即屬臆測，應有認定
03 事實不依證據之違誤。(二)被上訴人提出原產地證明書第000
04 -00-0000000號，記載系爭乾香菇原產地為韓國，與鑑定小
05 組第2次鑑定及複驗結論相符，且上訴人無其他積極證據足
06 以證明系爭乾香菇原產地非來自韓國而為中國大陸，已如前
07 述。又依駐韓經濟組104年5月27日韓經字第10400527072號
08 函略謂：「……說明：……七、有關貴關請求本組實地訪查
09 工廠、農民及種植地一節，由於本組人力配置不足及業務負
10 荷超載，逐案派員實地查訪，確有實際困難；且本組人員均
11 不具『菇類』專業，前往現場亦無法辨別真偽，爰建請貴關
12 指派或委派專業人員來韓執行產地實地稽查……。」105年1
13 月20日韓經字第10500120025號函略以：「……說明：……
14 三、本案相關查證工作涉及專業，建請派員來韓訪查，本組
15 可提供必要行政協助。」等語。另上訴人訴訟代理人於106
16 年10月25日言詞辯論時陳稱：「(本件有無其餘不利於原告
17 之證據可供本院查證?)沒有。」等語，足見本件系爭乾香
18 菇原產地之事實已窮盡調查，仍無法證明系爭乾香菇產地非
19 來自韓國而為中國大陸。是上訴人認定被上訴人有進口禁止
20 輸入之物品而涉及逃避管制之違章行為，其適法性已經動搖
21 ，而被上訴人是否進口禁止輸入之物品而涉及逃避管制之構
22 成要件事實，縱陷於真偽不明之情況，依客觀舉證責任之分
23 配原則，即應由上訴人負擔不利益之結果，應無疑義等語。

24 五、上訴意旨略謂：(一)上訴人於原審已主張1.韓國乾香菇自給率
25 僅35.65%，無能力出口。縱然出口，交易價格應高於其國
26 內價格。2.系爭乾香菇之貨上標示的生產日期為2015年3月1
27 0日，惟2015年起截至2015年3月18日止，大一商社於供貨商
28 山東農協完全無投標紀錄，系爭乾香菇顯非來自山東農協，
29 且被上訴人迄今亦仍無法提供合理之來源證明。3.進口報單
30 上不僅未見被上訴人為品質不佳之申報，且經上訴人當場查
31 驗貨物之結果，驗貨人員亦未更改報單上系爭乾香菇之品質

，被上訴人卻以遠低於產地又不合理之價格進口，系爭乾香菇顯非韓國春菇。4.原產地證明書經駐韓國台北代表部於驗證文句下附註「文件內容不在證明之列。」是上揭駐韓國台北代表部之驗證，僅形式上驗證，至所載關於系爭乾香菇原產地之實質內容並未予證明，自難僅憑該文件，逕認系爭乾香菇之產地為韓國。5.農委會農糧署函覆略以：「……因並非以單一項目數據進行判斷，僅能提供落點位置接近哪一群或位於兩群中間或位於3群中間，尚無法判讀係哪些成分造成之差異。……本綜合分析過去判釋結果，臺灣-中國及中國-日韓樣本間多有重疊，誤判比例為8%。」據農委會農糧署函覆結果可知，上開綜合分析結果，誤判比例高達8%，且該綜合研判成分特性偏向日本、韓國與中國大陸樣本，亦即該綜合研判成分特性偏向是包括中國大陸的，原判決卻棄置不論。綜上，原審未依職權查明本件事實關係，仍僅以誤判比例高達8%之微量元素、穩定性同位素檢測及僅經形式上驗證之原產地證明書為據，對於上訴人於原審主張之事實、證據及重要攻防方法，完全棄置不論，不利海關公權力之執行，除增加上訴人邊境通關秩序維護之難度外，更不利於通關秩序之建立。故原判決實有判決不備理由、判決理由矛盾及顯然違反行政訴訟法第125條、第133條規定。(二)系爭乾香菇經上訴人派員會同被上訴人委任之報關人員查驗，取具代表性樣品送請鑑定小組進行產地鑑定，經鑑定小組前後2次鑑定，因上述2種鑑定結果，表述未臻明確，上訴人尚有疑義，依規定仍有繼續查證之必要。上訴人復依作業要點第11點第2項，函請駐韓經濟組協助查證系爭乾香菇之原產地，經該組分別以104年5月27日韓經字第10400527072號、104年5月28日韓經字第10400528042號、105年1月20日韓經字第10500120025號、105年3月18日韓經字第10500318035號函復，依山東農協提供之資料，自2015年起截至2015年3月18日止，大一商社完全無投標紀錄，系爭乾香菇貨上標示之生產日期卻為2015年3月10日，是被上訴人主張經由大一商社購

自「山東農協」顯與事實有違，不足可採。又山東農協於2014年度與大一商社雖有3筆DRIED MUSHROOM交易資料，惟平均每公斤售價為25,390韓元（約22.9957美元），高於韓商（發貨人DAECHUN WORLDWIDE CORP.）售予被上訴人之價格16美元（系爭貨物進口價格，含運費，FOB僅15.8美元），雙方交易價格遠低於大一商社之平均進貨成本，顯與一般商業交易常情有違；且「山東農協Shopping Mall」網頁並未販售香菇製品，足證該批貨物非購自山東農協，被上訴人主張系爭乾香菇購自山東農協，顯不足採。為審慎計，上訴人另函請農委會、駐韓經濟組提供2014年（103年）、2015年（104年）韓國乾香菇之年產數量、自足率、銷售價格及外銷情形等，據駐韓經濟組105年6月14日韓經字第10500614025號函復，於韓國林產物流通情報系統網站所查得資料，中品產地價格與山東農協售予大一商社價格相近（平均每公斤價格為25,390韓元，約為22.9957美元）；中品與上品價格僅差1.1美元／公斤（24.4－23.3美元／公斤），中品與本案進口價格（CFR USD16）差距卻高達7.3美元／公斤（23.3－16美元／公斤），被上訴人以遠低於中品之市場行情價格進口，已不合常理，且韓國乾香菇自給率僅35.65%，無能力出口，縱然出口，交易價格應高於其國內價格；況被上訴人於105年2月25日提出之復查說明書及訴願申請書補充說明五，分別自承要求大一商社製成乾貨後以「人工」用剪刀剪去蒂頭，如此做法成本應更高，被上訴人卻能以遠低於大一商社之收購價購買，顯違交易常情，系爭乾香菇為2014年的韓國產春菇，顯非事實。又據駐韓經濟組105年6月14日韓經字第10500614025號及農委會農業試驗所105年8月1日農試植字第1052111762號函復所查證之資料，2014年（103年）韓國乾香菇總產量為943,144公斤，當年度自國外進口1,747,449公斤（其中1,746,444公斤自中國大陸進口），韓國每年消費量為2,649公噸，韓國產乾香菇不足供應該國消費所需，尚依賴中國大陸大量進口，更遑論能以遠低於國內產地

01 的收購價出口，故被上訴人所稱系爭乾香菇乃2014年尚有存
02 貨的韓國產春菇，顯不足採。綜上，上訴人綜合鑑定小組鑑
03 定及相關機關協查結果，依作業要點第11點第2項規定，以
04 既有事證判認系爭乾香菇之原產地為中國大陸，洵屬有據，
05 所為原處分自亦無違法或不當。(三)韓國乾香菇自給率僅35
06 .65%，無能力出口，縱然出口，交易價格應高於其國內價
07 格，且被上訴人迄今仍無法提供合理之來源證明，是以，上
08 訴人依規定調查證據、認定事實及所為處分並無瑕疵，且已
09 盡職權調查之能事，對被上訴人有利及不利之事項一律注意
10 ，並綜合查得事證及鑑定結果依經驗法則及論理法則認定系
11 爭乾香菇之原產地，洵屬有據，所為原處分自亦無違法或不
12 當，亦無原判決所稱上訴人作成處分之要件事實存否有真偽
13 不明或臆測之情形。原審除未以本院104年度判字第122號判
14 決所明揭之法律見解為拘束外，且未說明得其心證之理由，
15 亦未說明何以不採農委會農糧署鑑定報告、駐韓經濟組之查
16 證結果及韓國當地乾香菇產量之統計資料，竟僅擇取農委會
17 農糧署誤判比例高達8%之綜合分析以及僅經形式上驗證之
18 原產地證明書為事實之認定，是原判決對於證據採擇，諒有
19 違誤，足見原判決未綜合全辯論意旨及調查證據結果而為判
20 斷，顯違反行政訴訟法第189條第1項規定，實有判決違背證
21 據法則之違法。據上，上訴人於原審已提出上訴人為認定原
22 產地所查得事證及鑑定結果，惟原判決對上訴人所提出之重
23 要攻擊防禦方法完全未予以審酌，核有判決不備理由之違法
24 且足以影響判決之結果；又其認事用法顯有不適用法規或適
25 用法規不當之當然違背法令。(四)系爭乾香菇進口時，該進口
26 報單上不僅未見被上訴人為品質不佳之申報，且經上訴人現
27 場驗貨人員當場查驗貨物之結果，亦未更改進口報單上系爭
28 乾香菇之品質，並經上訴人委任之報關人員簽名確認，亦即
29 實際來貨經上訴人現場查驗之結果，並非如原審所認定係品
30 質較低之貨物，原審認定事實有違經驗法則。被上訴人所申
31 報之本案進口價格（CFR USD 16／KGM）不僅遠低於韓國當

01 地乾香菇產地價格，同時也遠遠低於供應商原收購價之不合
02 理之價格進口，縱使有原審所稱之商業習慣，惟韓國當地乾
03 香菇中品產地價格與上品價格僅差1.1美元／公斤（24.4－
04 23.3美元／公斤），乾香菇中品產地價格與被上訴人所申報
05 進口價格差距卻高達7.3美元／公斤（23.3－16美元／公斤
06 ），與一般商業習慣有違，原審稱此為之商業習慣，實有悖
07 於一般經驗法則。是以，原判決除未以本院104年度判字第
08 750號、105年度判字第647號判決所明揭之法律見解為拘束
09 外，其認事用法顯有不適用法規或適用法規不當等違誤，並
10 有判決不備理由之當然違背法令，且原判決對於證據採擇，
11 諒有違誤，逕為不利上訴人之認定，實有違背證據法則、論
12 理法則。原審僅以系爭乾香菇品質較低為理由（與查驗結果
13 不符）而採信被上訴人以不合理之價格向大一商社購得系爭
14 乾香菇，依本院105年度判字第647號判決，被上訴人為系爭
15 乾香菇進口廠商，依關稅法第16條、第17條規定，本有申報
16 進口報單上進口貨物品質與實際進口貨物品質相符之義務，
17 原判決卻未說明如何排除進口人應誠實申報系爭乾香菇品質
18 之義務，即認定系爭乾香菇品質較低（與查驗結果不符），
19 足見原判決未綜合全辯論意旨及調查證據結果而為判斷，即
20 有判決違背經驗法則、論理法則之違法。(五)系爭乾香菇依鑑
21 定小組鑑定結果、駐韓經濟組查證結果，及系爭乾香菇貨上
22 標示之生產日期，已足使其原產地可疑。被上訴人提出之原
23 產地證明書，依行政訴訟法第176條準用民事訴訟法第356條
24 規定，僅具形式證據力，其實質證據力之有無，即其內容是
25 否足以證明待證事實，仍應依相關事證綜合判斷；至於發貨
26 人DAECHUN WORLDWIDE CORP.簽發之發票及被上訴人提出
27 之出口報單僅能證明系爭乾香菇係從韓國出口，其原產地為
28 何，仍應依實際來貨判斷，若進口貨物實際來貨與產地證明
29 書內容不符，自應以實到貨物認定之，非得僅憑原產地證明
30 書、出口商開立之發票以及出口報單作為認定系爭乾香菇原
31 產地之唯一依據。被上訴人所檢附大韓商工會議所第000-00

01 -00000000號原產地證明書，經駐韓經濟組104年5月27日韓經
02 字第10400527072號函覆，即廠商僅需將相關欄位資料填妥
03 後，該系統即自行核給，毋需前往產地確認，自難遽憑該原
04 產地證明書採信系爭乾香菇確實於韓國當地生產。且駐韓國
05 台北代表部於驗證文句下附註「文件內容不在證明之列。」
06 原審忽略此附註，直接引用原產地證明為原判決認定事實之
07 依據，原審認定事實顯然有悖於一般經驗法則、論理法則，
08 對於上訴人於原審所提出認定原產地之重要證據及攻擊防禦
09 方法摒棄不採，原判決又未說明何以不採之理由，即屬判決
10 不備理由之違法。(六)被上訴人為系爭乾香菇進口廠商，依關
11 稅法第16條、第17條規定，本即有申報進口報單上進口貨物
12 品質與實際進口貨物品質相符之義務，原判決未說明本案如
13 何能排除進口人應誠實申報系爭乾香菇品質之義務，亦未說
14 明如何排除系爭乾香菇貨上標示之生產日期之不合理處，足
15 見原判決未綜合全辯論意旨及調查證據結果而為判斷，顯違
16 反行政訴訟法第189條第1項規定，實有判決違背證據法則、
17 論理法則之違法等語，為此請求廢棄原判決，並駁回被上訴
18 人於原審之訴，或發回原審法院。

19 六、本院查：

20 (一)行為時海關緝私條例第3條規定：「本條例稱私運貨物進口
21 、出口，謂規避檢查、偷漏關稅或逃避管制，未經向海關申
22 報而運輸貨物進、出國境。……」第4條規定：「本條例稱
23 報運貨物進口、出口，謂依關稅法及有關法令規定，向海關
24 申報貨物，經由通商口岸進口或出口。」第36條規定：「（
25 第1項）私運貨物進口、出口或經營私運貨物者，處貨價1倍
26 至3倍之罰鍰。……（第3項）前2項私運貨物沒入之。……
27 」第37條規定：「（第1項）報運貨物進口而有下列情事之
28 一者，得視情節輕重，處以所漏進口稅額2倍至5倍之罰鍰，
29 或沒入或併沒入其貨物：……四、其他違法行為。……（第
30 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
31 第3項論處。……」第44條規定：「有違反本條例情事者，

01 除依本條例有關規定處罰外，仍應追徵其所漏或沖退之稅款
02 。但自其情事發生已滿5年者，不得再為追徵或處罰。」及
03 第50條規定：「（第1項）依本條例處分確定案件，收到海
04 關通知之翌日起算30日內未將稅款及罰鍰繳納者，得以保證
05 金抵付或就扣押物或擔保品變價取償。有餘發還，不足追徵
06 。……」行政罰法第23條規定：「（第1項）得沒入之物，
07 受處罰者或前條物之所有人於受裁處沒入前，予以處分、使
08 用或以他法致不能裁處沒入者，得裁處沒入其物之價額；其
09 致物之價值減損者，得裁處沒入其物及減損之差額。……」
10 復按營業稅法第41條規定：「貨物進口時，應徵之營業稅，
11 由海關代徵之；其徵收及行政救濟程序，準用關稅法及海關
12 緝私條例之規定辦理。」第51條規定：「（第1項）納稅義
13 務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處5
14 倍以下罰鍰，並得停止其營業：……七、其他有漏稅事實。
15 ……」貿易法第21條規定：「（第1項）為拓展貿易，因應
16 貿易情勢，支援貿易活動，主管機關得設立推廣貿易基金，
17 就出進口人輸出入之貨品，由海關統一收取最高不超過輸出
18 入貨品價格萬分之4.25之推廣貿易服務費。……（第2項）
19 推廣貿易服務費之實際收取比率及免收項目範圍，由主管機
20 關擬訂，報請行政院核定。……」司法院釋字第521號解釋
21 ：「……為確保進口人對於進口貨物之相關事項為誠實申報
22 ，以貫徹有關法令之執行，海關緝私條例第37條第1項除於
23 前3款處罰虛報所運貨物之名稱、數量及其他有關事項外，
24 並於第4款以概括方式規定『其他違法行為』亦在處罰之列
25 ，此一概括規定，係指報運貨物進口違反法律規定而有類似
26 同條項前3款虛報之情事而言。就中關於虛報進口貨物原產
27 地之處罰，攸關海關緝私、貿易管制有關規定之執行，觀諸
28 海關緝私條例第1條、第3條、第4條、貿易法第5條、第11條
29 及台灣地區與大陸地區人民關係條例第35條之規定自明，要
30 屬執行海關緝私及貿易管制法規所必須，符合海關緝私條例
31 之立法意旨，在上述範圍內，與憲法第23條並無牴觸。……

」

(二)行為時關稅法第18條規定：「……（第2項）進口貨物未經海關依前項規定先行徵稅驗放，且海關無法即時核定其應納關稅者，海關得依納稅義務人之申請，准其檢具審查所需文件資料，並繳納相當金額之保證金，先行驗放，事後由海關審查，並於貨物放行之翌日起6個月內核定其應納稅額，屆期視為依納稅義務人之申報核定應納稅額。……」第28條規定：「（第1項）海關對進口貨物原產地之認定，應依原產地認定標準辦理，必要時，得請納稅義務人提供產地證明文件。在認定過程中如有爭議，納稅義務人得請求貨物主管機關或專業機構協助認定，其所需費用統由納稅義務人負擔。（第2項）前項原產地之認定標準，由財政部會同經濟部定之。」進口貨物原產地認定標準第4條規定：「（第1項）進口貨物原產地由進口地關稅局認定之。原產地認定有疑義時，進口地關稅局得通知納稅義務人限期提供產地證明文件或樣品。（第2項）前項所稱產地證明文件，包括交易文件、產製該貨物之原物料或加工資料或其他相關資料。（第3項）納稅義務人未依第1項期限提供產地證明文件或樣品，或所提供證明文件或樣品不足認定原產地，進口地關稅局得請求其他機關協助認定。其他機關未能自進口地關稅局請求協助日起20日內提出明確書面意見時，進口地關稅局應就現有查得資料認定貨物原產地。（第4項）前項其他機關包括行政院農業委員會、經濟部及其他相關機關。」作業要點第1點規定：「一、為利海關認定進口貨物原產地作業更臻明確、透明及一致性，並加速認定時程，減少爭議，特訂定本要點。」第7點規定：「七、進口貨物之產地有下列各款可疑情事之一者，海關得通知納稅義務人限期提出書面說明及提供運送契約文件、貨櫃動態表、船舶航程表、買賣契約、出進口資料或其他證明產地之文件，供海關認定其產地：……（五）其他可疑情事。」及第10點規定：「十、納稅義務人未依海關要求於期限內提出說明或提供相關文件資料者，海

01 關得依既有事證，認定其產地。」

02 (三)原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，認依據上開(二)臚列
03 法令規定可知，進口人申報進口報關時，固應填送貨物進口
04 報單，並檢附提貨單、發票、裝箱單及依其他法令規定必須
05 繳驗之輸入許可證、產地證明文件，或查驗估價所需之相關
06 文件，惟進口貨物原產地之認定仍屬海關之權責，進口貨物
07 原產地之認定，係以實到貨物查驗取得之證據力為主，書件
08 審核及國外察查為輔，綜合研判始作為原產地認定之準據。
09 爰以前揭理由，論斷本件被上訴人申報系爭乾香菇原產地為
10 韓國，有鑑定小組複驗結果可資憑信，且無其他積極證據足
11 以證明系爭乾香菇為中國大陸所產製，被上訴人於申報進口
12 系爭乾香菇時，依原產地證明書第000-00-00000000號記載，
13 申報系爭貨物原產地為韓國，貨品分類號列第9810.00.00.
14 00-2號，稅率為110元/公斤或25%從高徵稅，尚難認為不實
15 ；上訴人以被上訴人有虛報進口系爭貨物產地、逃避管制之
16 違章行為，以原處分裁處被上訴人貨價1倍罰鍰1,527,965元
17 ，併沒入系爭貨物價額1,527,965元，且將系爭貨物改列貨
18 品分類號列第0712.39.20.00-0號「乾香菇」，按國定稅率
19 第1欄369元/公斤課稅，追徵所漏進口稅款計1,143,862元，
20 及逃漏營業稅罰鍰21,750元，自有違誤，復查及訴願決定未
21 予糾正，亦有未合。乃依被上訴人所訴，將訴願決定及原處
22 分（含復查決定）均予撤銷。經核原判決認事用法均無不合
23 ，亦無違證據、論理及經驗法則，並已詳述其得心證之理由
24 及法律上之意見，且就上訴人之各項主張，何以不足採取，
25 分別予以指駁甚明。

26 (四)上訴意旨雖再以前詞爭執，惟依行政訴訟法第133條前段規
27 定，行政法院於撤銷訴訟，固應依職權調查證據，以期發現
28 真實，當事人並無主觀舉證責任，然職權調查證據有其限度
29 ，仍不免有要件事實不明之情形，而必須決定其不利益結果
30 責任之歸屬，故當事人仍有客觀之舉證責任，民事訴訟法第
31 277條前段規定：「當事人主張有利於己之事實者，就其事

實有舉證之責任。」於上述範圍內，仍為撤銷訴訟所準用（行政訴訟法第136條參照）。且課徵租稅構成要件事實之認定，基於依法行政及規範有利原則，應由稅捐稽徵機關負擔客觀舉證責任（稅捐稽徵法第12條之1第4項、納稅者權利保護法第7條第4項、第11條第2項參照）；法院依職權調查之證據，其證明程度至少應達到「高度蓋然性」（蓋然率75%以上），始能認為真實，若未達到此程度，即僅使事實關係陷於真偽不明之狀態，仍應認定該課稅要件事實為不存在，而將其不利益歸於稽徵機關。至於納稅義務人協力義務之違反，尚不足以轉換（倒置）課稅要件事實的客觀舉證責任，僅能容許稽徵機關原本應負擔的證明程度，予以合理減輕而已，惟最低程度仍不得低於優勢蓋然性（超過50%之蓋然率，或稱較強的蓋然性）。又租稅裁罰爭訟案件，係國家行使處罰高權的結果，與課稅平等或稽徵便利無關，而與刑事罰類似，當事人並無協力義務或責任以自證己罪或自證無違規事實，且有「無罪推定」及「疑則無罪」原則之適用，故稽徵機關就處罰之要件事實亦應負擔證明責任（納稅者權利保護法第11條第2項參照），且其證明程度至少應達到「幾近於真實的蓋然性」（蓋然率99.8%以上，或稱真實的確信蓋然性），始可謂其已盡舉證之責，否則法院仍應認定該處罰要件事實為不存在，而將其不利益歸於稽徵機關。

(五) 本件兩造之爭點為上訴人以被上訴人104年3月25日向上訴人報運自韓國進口之系爭乾香菇，其原產地為中國大陸，且非屬經濟部公告准許輸入之大陸物品，認被上訴人有虛報進口貨物產地以逃避管制之違章行為，依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項、第3項等規定，作成原處分，裁處罰鍰及沒入貨物之價額，並追徵所漏進口稅款，是否有所違誤？足見系爭乾香菇原產地為中國大陸，不是韓國的事實，攸關本件課徵租稅（關稅及營業稅）構成要件與處罰（罰鍰及沒入）要件的成立，揆諸前開規定及說明，法院於最後審理階段，依職權調查證據之結果，認為上開要件事實存

否仍屬不明（未達到使法院相信為真實的證明程度）時，只能認定該課稅要件或處罰要件事實為不存在，而將其不利益歸於上訴人（稽徵機關），遑論法院依職權調查證據之結果，如認為系爭乾香菇原產地為韓國，不是中國大陸，較為可信時，更應為有利於被上訴人（納稅義務人）之認定。且被上訴人自韓國進口系爭乾香菇，既已填送貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單，及繳驗輸入關稅配額證明書（原處分卷一第3頁）、原產地證明書第000-00-00000000號（經駐韓國臺北代表部驗證，原處分卷一第7頁），難謂未克盡關稅法第16條第1項及第17條第1項規定之進口貨物申報協力義務，故上訴人以系爭乾香菇產地為中國大陸，改歸列貨品分類號列第0712.39.20.00-0號「乾香菇」，按國定稅率第1欄369元/公斤課稅，追徵所漏進口稅款計1,143,862元，其證明程度至少應達到「高度蓋然性」（蓋然率75%以上），始能認為真實；而處罰部分，被上訴人本無協力義務，對其以虛報貨物產地、逃避管制，裁處貨價1倍罰鍰1,527,965元，併沒入系爭貨物價額1,527,965元，及以逃漏營業稅，處罰鍰21,750元，其證明程度至少應達到「幾近於真實的蓋然性」（蓋然率99.8%以上，或稱真實的確信蓋然性），始能認為真實。

(六) 原判決既已論明：上訴人取具系爭乾香菇代表性樣本送鑑定小組進行產地鑑定，經農委會農糧署先後兩次鑑定第1次鑑定方法係比對樣本外觀性狀，自較粗略，且依鑑定小組函復說明，因該8項性狀皆屬加工與保存模式，故無法排除其他地區有類似加工與保存處理模式之可能，是不能依第1次鑑定結果認定原產地為中國大陸；而第2次鑑定方法為穩定性同位素及微量元素檢測，此項方式係因地理位置、氣候條件及土壤母質不同而存有差異，不受人為加工與保存模式影響，故第2次採微量元素與穩定性同位素檢測分析之鑑定方式自較精準，依其結論系爭乾香菇代表性樣本係接近日本、韓國樣本；另依農委會農糧署105年4月21日農糧生字第105103

6387號函附上開複驗結果，複驗方式除重新進行微量元素與穩定性同位素數據分析外，更進一步將臺灣與日本樣本除去，進行待驗樣本與韓國、中國大陸樣本之主成分分析，且以其他技術分析，綜合分析結果，作成系爭乾香菇代表性樣本較接近韓國樣本，與中國大陸樣本差距較大之複驗結論，維持第2次鑑定報告之結論，足認依實到貨物查驗取得之證據，原產地為中國大陸之可能性遠低於韓國；再者，被上訴人所提原產地證明書經駐韓國臺北代表部驗證，形式上證實大韓商工總會產地證明書之簽名為真正，上訴人亦未排除其真實性，則無論以實到貨物查驗取得之證據及文書證據綜合研判，系爭乾香菇原產地來源為韓國，幾可認定；又影響商品價格之因素眾多，上訴人依山東農協與大一商社2014年度多筆交易之「平均」售價及韓國中等品質香菇之統計價格，尚難反映山東農協與大一商社該年度關於乾香菇交易之實際狀況，且被上訴人所述系爭乾香菇為大一商社前1年（即103年）春菇存貨且品質較低，故以此定價（原處分卷一第216頁、原審法院卷第18頁），此在商業習慣上非無可能，與事理常情無違，被上訴人亦無從干涉發貨人DAECHUN WORLDWIDE CORP.或大一商社之成本及定價策略；山東農協既提供其與大一商社2014年度之交易資料，可知大一商社於2014年（即103年）確實曾向山東農協購買韓國乾香菇，即具有提供被上訴人103年韓國乾香菇之能力，此與被上訴人所述其購買前年度乾香菇存貨情節尚屬相符，難謂不可採信，上訴人徒以交易價格及山東農協Shopping Mall網頁所載商品，遽認系爭乾香菇非大一商社於2014年購自山東農協，即嫌速斷；上訴人雖又以韓國香菇產量和該國國內需求量等數據，稱韓國乾香菇不足供應該國消費所需，在當地屬易銷產品，遑論以低價出口云云，然韓產乾香菇自給率不足縱然為真，然市場交易供需因素複雜，自難逕依韓國乾香菇自給率不足，臆測不可能出口，遽為不利被上訴人之認定，則依上開駐韓經濟組相關函覆內容，難以認定系爭乾香菇產地非來自韓國而

01 為中國大陸；上訴人既查無任何有關係爭乾香菇產地為中國
02 大陸之積極證據，僅憑交易價格即推定被上訴人有進口禁止
03 輸入之物品而涉及逃避管制之行為，即屬臆測，應有認定事
04 實不依證據之違誤等語，足見原審法院依職權調查證據之結
05 果，認為系爭乾香菇原產地為韓國，不是中國大陸，較為可
06 信。從而，上訴人主張系爭乾香菇原產地為中國大陸，不是
07 韓國，其證明程度顯然未達到「高度蓋然性」，更未達到「
08 幾近於真實的蓋然性」，不能認為真實，即應認定本件課稅
09 要件及處罰事實為不存在，而將其不利益歸於上訴人。至於
10 農委會農糧署以104年7月14日農糧生字第1041038952號函檢
11 送農委會鑑定小組與查緝單位間電傳通聯單所附「菇類小組
12 鑑定報告」註明：「本綜合分析過去判釋結果，臺灣-中國
13 及中國-日韓樣本間多有重疊，誤判比例為8%」，正顯示其
14 綜合研判系爭乾香菇「成分特性偏向日本、韓國與中國大陸
15 樣本，較接近日本、韓國樣本」的誤判比例只有8%，原產
16 地為韓國的證明程度已達到「高度蓋然性」（蓋然率75%以
17 上），自應為有利於被上訴人之認定。而本院104年度判字
18 第750號、105年度判字第647號判決意旨固揭示貨物進口人
19 負有誠實申報之義務，惟如前所述，此僅為納稅義務人的協
20 力義務，並非舉證責任，且該等判決認定事實情節及所憑證
21 據情形，核與本件殊異，自難比附援引資為不利於被上訴人
22 之認定。上訴意旨無非重述其在原審業經主張而為原判決摒
23 棄不採之陳詞，再予爭執，或以其主觀歧異見解，就原審取
24 捨證據、認定事實之職權行使，指摘為不當，並就原判決已
25 論斷者，泛言其未論斷或理由矛盾，均無可採。

26 (七)綜上所述，原審並無判決不適用法規、適用不當、不備理由
27 或理由矛盾等違背法令情形。上訴論旨，仍執前詞，指摘原
28 判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。
29 據上論結，本件上訴為無理由。依行政訴訟法第255條第1項、第
30 98條第1項前段，判決如主文。

31 中 華 民 國 108 年 1 月 24 日

24