最 高 行 政 法 院 判 決

109年度判字第297號

上　訴　人　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 上訴 人　財政部關務署基隆關
代　表　人　楊崇悟
送達代收人　張培瑤

上列當事人間虛報進口貨物事件，上訴人對於中華民國108年3月28日臺北高等行政法院106年度訴字第69號判決，提起上訴，本院判決如下：

主　文

原判決廢棄，發回臺北高等行政法院。

理　由

一、本件被上訴人代表人於訴訟繫屬中由蘇淑貞變更為楊崇悟，並已具狀聲明承受訴訟，核無不合，爰予准許。

二、上訴人委由正誠報關有限公司於民國104年11月23日（復查決定及訴願書均誤載為104年11月24日）向被上訴人報運進口中國大陸製人造石粗面石板乙批（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。被上訴人依關稅法第18條第1項規定，按上訴人申報事項先行徵稅驗放，事後再加審查。嗣被上訴人依其審查結果，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）。案經被上訴人函請上訴人補送專案輸入許可文件，惟上訴人未依限辦理，乃審認上訴人報運貨物進口，涉有虛報貨物名稱，逃避管制之違章，且因上訴人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，爰依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項、第3項及第45條規定以被上訴人105年第00000000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，併沒入貨物；惟系爭貨物於受裁處沒入前，皆已放行提領，致無法裁處沒入，就此部分依行政罰法第23條第1項規定，裁處沒入貨物之價額817,269元。上訴人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願，經決定駁回，續提行政訴訟，經原審法院106年度訴字第69號判決(下稱原判決)駁回，遂提起本件上訴。並聲明：原判決廢棄。

發回原審法院更行審理。

三、上訴人起訴主張、被上訴人在第一審的答辯，均引用原判決的記載。

四、原判決駁回上訴人之訴，係以：　被上訴人取樣物品確為上訴人系爭貨物：　原處分附件10即基隆關化驗報告右上角所以記載「取樣日期：104.12.18、貨樣號碼033927」，乃是因第二批貨物104年12月17日進口時，被上訴人發現有問題，始於翌日同一天（104年12月18日）就系爭貨物已送到之樣品（附件10）及第二批貨物樣品（附件3）作樣，並請報關人員楊朝安在附件10上簽名。附件10雖於104年11月24日由上訴人職員簡志軒送至被上訴人辦公室，然因當時被上訴人未貼「基隆關進口貨物取樣收據」，亦未編號，遲至104年12月18日被上訴人始貼上「取樣日期：104.12.18、貨樣號碼033927」註記，致其貨樣號碼033927在後進口之第二批貨物樣品即附件3編號033925之後，嗣並因被上訴人將附件10送請基隆關化驗而有所毀損，不能因附件10與簡志軒送到時之外觀不同，即否認其真實性。爰審酌系爭貨物並非「未採樣」，只是採樣時（104年11月24日）未當場請貨主簽名，亦未當日編號作樣，至20日後之104年12月18日才作樣成為附件10，因當天第二批貨亦有採樣（即附件3，編號為033925），被上訴人僅係將先前已送到之採樣（附件10）誤編號為033927，並非採樣有何錯誤。且第一批貨物尺寸為60x30x2CM（見系爭進口報單），前揭附件10所採樣之尺寸亦為60x30x2CM，二者相符，而第二批貨物也是由簡志軒送至被

上訴人處當場作樣為附件3，附件10不會與第二批貨物之樣品（附件3）混淆，亦不可能與第二批貨物外之其他案件貨樣混淆，故附件10應就是簡志軒送到被上訴人處之系爭貨物樣品無誤，其雖未當場編號作樣，採樣過程確有瑕疵，但行政訴訟採證未若刑事訴訟般嚴格，系爭附件10貨樣並非違法取得，只是行政作業有瑕疵，而弄錯樣品之可能性很低，依比例原則及法益權衡原則判斷，原審認為附件10樣品並未採樣錯誤，仍可供為證據，上訴人主張附件10採樣錯誤云云，尚不足採。　上訴人第二批貨物即104年12月27日進口之貨物採樣（附件3），經送請權威機構化驗結果為磁磚，製程經燒結，因而判定附件3為磁磚。而附件10經被上訴人化驗並與附件3比較結果，附件3與附件10貨物之背面均有壓模紋路以促進原料粉末壓實緻密，助滾筒窯輸送輔以耐火粉末隔絕，可於裝設施工增加與膠泥接觸面積效果，2個樣品之原料粉末均經壓實緻密成型後，再經燒結程序製成，即其製程均為先成型後燒結，附件10與附件3係屬相同貨物。再觀諸2個樣品背面均烙印廠牌：「viewgres」（按此乃中國大陸瓷磚製造商之廠牌），及產地：「MADE IN CHINA」字樣，顯為中國大陸產製物品，而2個樣品之賣方均為（FUJIAN NAN AN YONGXING STONE.LTD即福建南安永興石材有限公司）、原申報貨物名稱均為人造石粗面石板、尺寸均為60x30x2CM、起運口岸均為XIAMEN（廈門）、生產國別均為中國大陸，已可證明附件10與附件3係屬相同貨物，此與經驗法則、論理法則並不相違，堪信為真。是系爭貨物雖未請專業機關進行鑑定，但被上訴人已有其他相當證據證明系爭貨物為瓷磚，上訴人若欲否認，即應反證推翻之。惟上訴人陳明就附件10編號為033927的樣品並無送請專業機關鑑定之必要，即應負擔不舉證之不利益。是上訴人主張「原處分未就系爭貨物請專業機關進行鑑定，不足以證系爭貨物為瓷磚」云云，尚不足採。被上訴人乃據以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「有釉之陶瓷鋪面磚、貼面

磚，包括爐面磚及牆面磚，有釉之陶瓷馬賽克立方體及類似品，不論有無襯裡者（已列入第690810目者除外），其最大表面可被為各邊長41公分及以上，但小於61公分之正方形所包圍」，稅率8%，輸入規定為MW0（大陸物品不准輸入），並請上訴人補送專案輸入許可文件，惟上訴人未依限辦理，原處分因認上訴人有「報運貨物進口，虛報貨物名稱，逃避管制」之違章，原審經核尚無違誤。　結晶化玻璃原材料為玻璃陶瓷材料，經熔解、水淬、乾燥、高溫結晶化處理後，萃取結晶，成為結晶與玻璃陶瓷共存的結合體，故結晶化玻璃其製程並未已經燒結程序，上訴人稱結晶化玻璃亦經過燒結程序云云，尚有誤解。且依海關進口稅則第69章註一規定，並參據HS註解第69章總則之詮釋，可知被上訴人所改列之第69章陶瓷製品，與上訴人原申報之第68章及第70章之區別在於，第69章陶瓷製品之製程係先成型後焙燒（燒結），而第68章、第70章所列貨物則未以燒結製程產製。是本件附件3經權威機構鑑定結果，係經壓模、燒結之製程產製，樣品表面以光學顯微鏡觀察：具數位噴墨技術痕跡，具燒結及晶粒成長證據，足證附件3貨物之製程係先成型（壓模紋路）後燒結，即非屬第68章（石料、膠泥、水泥、石棉、雲母或類似材料之製品）及第70章（玻璃及玻璃器）之範疇。而附件10與附件3既為相同貨物，附件10之進口物自亦非屬第68章（石料、膠泥、水泥、石棉、雲母或類似材料之製品）及第70章（玻璃及玻璃器）之貨物，被上訴人因而認定系爭貨物屬磁磚，尚無違誤。　上訴人復主張第二批貨物（附件3）與系爭貨物之報單及檢附之發票均記載為人造石粗面石板，係參考稅則號別第6810.19.90號之貨名「其他瓦、石板、磚及其類似品，水泥製、混凝土或人造石料製，不論是否加強者均在內」，且來貨係用於鋪設地面之石板，且為粗面，故均申報貨名為「人造石粗面石板」，實則二者為不同貨物，並提出系爭貨物及另案貨物之購貨合同二紙，其上記載品名及尺寸分別為人造石、60x30x2CM及人造花崗石、60x30x2

CM、30x30x2CM，用以證明系爭貨物及第二批貨物並非相同貨物云云。惟本案系爭貨物與第二批貨物報單檢附之發票均記載貨名為「人造石粗面石板」，但二份購貨合同記載品名卻分別為「人造石」、「人造花崗石」，與發票不同，已有可疑，而人造石及人造花崗石製之石板均應歸列稅則號別第6810.19.90號項下，如購貨合同記載為真實，上訴人直接依「人造石製」及「人造花崗石製」之記載申報即可，實無另行製作與購貨合同不同貨名發票之理由，再加上該二份購貨合同均未經買方即上訴人簽字，顯有事後製作之可能，不足採信，尚不能據以證明系爭貨物與第二批貨物並非相同貨物，上訴人主張，尚不足採。　上訴人係以建材進口為業，且曾因虛報違章經裁罰確定，其對建材名稱、品質之認定，自知之甚詳，理應向國外出口商多方查證，確認系爭來貨之正確內容，評估可能之違法風險，並採取合理措施。倘有不明，尚得依海關管理進出口貨棧辦法第21條第1項規定，申請看樣查證，再予申報，俾盡其據實申報之義務。惟上訴人疏於查證，致生虛報之違章，自有「應注意、能注意而不注意」之過失，而應受罰。又上訴人前曾因違反海關緝私條例，經財政部關務署臺中關101年第00000000號處分書裁罰，於101年5月7日確定；復因違反海關緝私條例，經被上訴人102年第00000000號處分書裁罰，並於103年2月12日確定，其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，被上訴人爰依海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項、第3項及第45條規定，裁處貨價2倍之罰鍰1,634,538元，併沒入貨物；惟系爭貨物於受裁處沒入前，皆已放行提領，致無法裁處沒入，此部分依行政罰法第23條第1項規定，裁處沒入貨物之價額817,269元，自無違誤等語，資為其論據。

五、本院查：

按諸行政訴訟法第125條第1項及第133條規定，法院應依職權調查事實關係，不受當事人主張之拘束，法院必須充分調

查為裁判基礎之事證以形成心證，法院在對全辯論意旨及調查證據之結果為評價時，應遵守兩項要求，一是「訴訟資料之完整性」，二是「訴訟資料之正確掌握」。前者乃所有與待證事實有關之訴訟資料，都必須用於心證之形成而不能有所選擇，亦即法院負有審酌與待證事實有關之訴訟資料之義務，如未審酌亦未說明理由，即有不適用行政訴訟法第125條第1項、第133條之應依職權調查規定，及判決不備理由之違背法令。查本件主要爭執事項在於系爭貨物是否為管制進口之大陸物品磁磚，原判決以系爭貨物雖未請專業機關進行鑑定，但依調查結果已可證明附件10與附件3係屬相同貨物，即附件10為系爭貨物之採樣，附件3為第二批貨物採樣，而附件3經國立成功大學資源工程學系檢驗，其製程經燒結，化驗結果為磁磚，被上訴人已有其他相當證據證明系爭貨物為磁磚；且係上訴人否認附件10是系爭貨物的採樣，而認為沒有必要送請專業鑑定，致未能舉證推翻附件10為磁磚之認定，遂認定系爭貨物為管制進口之大陸磁磚，固非全然無據。惟查，系爭貨物依進口報單所示系爭貨物尺寸「60x30x2CM」，被上訴人之基隆關第0000000號化驗報告，上載採樣號碼033927之送驗採樣尺寸亦為「60x30x2CM」，但被上訴人於原審提呈附件10之尺寸卻是「46x30x2CM」（原處分案卷附件17）而非「60x30x2CM」，顯然與系爭貨物進口報單所載及鑑定樣品之尺寸均不符；證人簡志軒（原為上訴人職員）及辦理系爭貨物進口報關之楊朝安，於原審均證述沒有於104年12月底，在被上訴人辦公室敲破磁磚的印象（原審卷第83、85頁筆錄），則附件10是否為104年11月24日取自系爭貨物之採樣，即有疑義。原判決雖稱毀損為化驗必要手段，但對於何以毀損為化驗必要手段？又何以附件10採XRD、高溫爐之化驗方法會造成毀損，而附件3除了採取XRD、高溫爐之化驗方法外，尚採取XRF化驗方法，卻未毀損之理由，並無隻字片語之說明，而此關乎基隆關化驗報告第0000000號之貨樣附件10是否為系爭貨物之採樣，原審未盡職權調

查義務並說明理由，核有判決不備理由及不適用行政訴訟法第125條第1項及第133條規定之違背法令。再綜合上訴人職員簡志軒、被上訴人訴訟代理人游家明及辦理系爭貨物進口報關之楊朝安於原審之陳述可知，簡志軒固於104年11月24日，駕駛自己的汽車會同被上訴人之訴訟代理人游家明去上訴人貨櫃裡面取樣，即搬一片剛進口的貨品到被上訴人辦公室門口，作為系爭貨物之樣品，但當時簡志軒並沒有在取樣單據簽名，至104年12月18日始由辦理系爭貨物進口報關之楊朝安在取樣單簽名，雖可確認有取樣的事實，但簡志軒及楊朝安對於附件10是否即為104年11月24日之採樣，均無法確認，渠等2人也都沒有敲破磁磚的印象，是附件10之外觀顯與系爭貨物不同，原判決僅以附件10不會與第二批貨物樣品及其他案件貨物樣品混淆，被上訴人「將附件10送請基隆關化驗，附件10才會有所毀損，此乃化驗所必要之手段，不能因附件10與簡志軒送到時之外觀不同，而否認其真實性」等語，核未說明附件10外觀與系爭貨物雖有不同，但仍為系爭貨物採樣之理由，亦未說明系爭貨物之採樣不會與其他貨物採樣混淆之理由，即有判決不備理由之違背法令。

關於罰鍰：

1.裁處時（即107年5月9日修正前，下同）海關緝私條例第36條規定：「（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）前二項私運貨物沒入之。」第37條規定：「（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項規定處罰。」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，其罰鍰得加重二分之一；犯3次以上者，得加重1倍。」依上開規定可知，納稅義務人虛報進口貨物名稱，進口不得輸入臺灣地區之大陸地區物品，而未向經濟部貿

易局申請許可者，即構成進口禁止輸入之物品而涉及逃避管制之違法行為（參照「台灣地區與大陸地區貿易許可辦法」規定），應依海關緝私條例第37條轉據同條例第36條第1、3項規定處罰鍰，若有同法第45條規定情形，則加重裁罰。

2.財政部63年6月5日台財關字第14964號函釋：「主旨：關於海關緝私條例第45條規定之加重處罰，應照所犯法條規定，得科處之數額或倍數，最高最低均予加重，然後在此限度內裁決。說明：關於同一受處分人連續觸犯本條例同一規定而未經處分確定者，仍得由各關就有關罰則各條規定之最低與最高處罰標準，依其情節輕重裁量決定其罰鍰金額或倍數。」而違反海關緝私條例第36條第1項者，係「處貨價1倍至3倍之罰鍰」，則行政機關於裁罰時，如依上開函釋意旨，是於得科處之倍數最高最低均予加重後之限度內為裁罰。

3.查上訴人前曾因違反海關緝私條例，經財政部關務署臺中關101年第00000000號處分書裁罰，於101年5月7日確定；復因違反海關緝私條例，經被上訴人102年第00000000號處分書裁罰，於103年2月12日確定，為原判決確認之事實，核與卷內資料相符，是上訴人系爭違章行為應適用海關緝私條例第45條規定加重處罰。如依上述財政部函釋，被上訴人應依照海關緝私條例第45條規定之法定最高最低數額均予加重後，在該限度內依其情節輕重裁量決定其罰鍰。惟查，被上訴人之裁罰方式係以上訴人虛報進口貨物名稱，逃避管制之違章行為應處以罰鍰，且符合罰鍰加重1倍之要件，故處系爭貨物貨價2倍之罰鍰。被上訴人是否依照上述財政部函釋在海關緝私條例第36條第1項規定科處之倍數，最高最低均予加重，然後在此限度內裁決，原判決未說明理由，遽予肯認，即有判決不備理由之違背法令。

綜上所述，原判決既有不備理由之違背法令，上訴人求予廢棄，為有理由。又因原判決違背法令影響事實之確定及判決結果，本院無從為法律上判斷，爰將原判決廢棄，發回原審法院更為審理。

六、據上論結，本件上訴為有理由，依行政訴訟法第256條第1項、第260條第1項，判決如主文。

中　華　民　國　109　年　5　月　28　日

最高行政法院第二庭

審判長法官　吳　東　都

法官　胡　方　新

法官　陳　秀　蕙

法官　王　俊　雄

法官　林　妙　黛

以　上　正　本　證　明　與　原　本　無　異

中　華　民　國　109　年　5　月　28　日

書記官　徐　子　嵐