

臺北高等行政法院判決

107年度訴字第1164號

) FKT64W1Z1X5L0;@109年2月20日辯

原告 苗栗酒廠股份有限公司

代表人 范秉濤

訴訟代理人 吳宜臻 律師

複代理人 戴嘉志 律師

被告 財政部關務署基隆關

代表人 蘇淑貞

訴訟代理人 呂沛蓁

王孟瑤

蘇怡誠

上列當事人間虛報進口貨物產地事件，原告不服財政部中華民國107年7月18日發文字號台財法字第10713926900號（案號：第00000000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、事實概要：原告委由銓豐國際物流有限公司（下稱銓豐公司）於民國101年9月13日至102年5月22日間，向被告報運進口米酒精共9批（進口報單號碼：第AA/01/3287/0067號、第AA/01/4169/0018號、第AA/02/0179/0026號、第AA/02/0772/0010號、第AA/02/0937/0021號、第AA/02/1137/0008號、第AA/02/1337/0012號、第AA/02/1424/0056號及第AA/02/1706/0012號，以下分別簡稱第1至9批貨物，並合稱系爭貨物），申報貨物名稱為華澳米酒精（WA OU MICHEW JIN）（第1批

貨物規格為200L/BO，73%ALC、第2至9批貨物規格均為200
L/BO，71%ALC），產地皆為澳門，數量皆為27,000LTR，貨
品分類號列皆為第2208.90.90.12-4號「以米類為原料，採
用酒麴或酵素，經液化、糖化、發酵、蒸餾及調和酒精而製
成之酒」，輸入規定皆為463（應檢附財政部核發之菸酒進
口業許可執照影本或財政部同意文件）、MW0（大陸物品不
准輸入）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），經被告實施電腦審核，第1、9批貨物按C3X（儀
器查驗）方式；第2、6、8批貨物按C3（貨物查驗）方式；
第3、4、5、7批貨物按C2（文件審核）方式通關放行在案。
被告嗣依原告檢具相關資料及其對原告另於102年5月28日申
報進口澳門產製米酒精（71%ALC）（進口報單號碼：第AA/0
2/1796/001 5號，下稱另案貨物）取樣查驗及查證結果，認
定系爭貨物實到貨物產地為中國大陸，經被告於106年2月6
日發函通知原告補送專案輸入許可文件憑辦，惟原告未於期
限內補送，因而審認原告涉有虛報進口貨物產地，逃避管制
之違章情事，於106年5月16、22日，以106年第00000000、0
0000000、00000000、00000000、00000000、00000000、000
00000、00000000、00000000號處分書（下合稱原處分），
依行為時（107年5月9日修正前，下同）海關緝私條例第37
條第3項轉據同條例第36條第1項及第3項規定，就系爭9批貨
物分別處貨價1倍之罰鍰新臺幣（下同）289,386元、283,64
3元、280,809元、287,596元、287,820元、289,164元、289
,610元、287,299元、289,312元，並因系爭9批貨物於受裁
處沒入前已放行，致無法裁處沒入，乃依行政罰法第23條第
1項規定，分別裁處沒入貨物之價額289,386元、283,643元

、280,809元、287,596元、287,820元、289,164元、289,610元、287,299元、289,312元。原告不服，申請復查，經被告106年11月28日基普業一字第1061015792號復查決定（下稱復查決定）駁回，提起訴願復經決定駁回，遂提起本件行政訴訟。

二、原告主張：

（一）伊報運進口系爭貨物時，申報產地為澳門，報關時提供之產地來源證明書為澳門政府經濟局正式核發，經我國駐澳門之臺北經濟文化辦事處驗證，屬官方證明文件，具形式及實質證據力，基於主權相互尊重原則，被告自應承認證明書之效力，認定系爭貨物之產地為澳門。又系爭貨物係經被告分別按儀器查驗、貨物查驗及文件審核等方式，實質查驗後通關放行，被告既認系爭貨物有違法之嫌，卻未職權調查該9批貨物之違法事證，且未證明系爭貨物之生產資料，與伊另於102年5月28日報運進口另案貨物之關聯性，遽然比附援引對另案貨物取樣查驗及查證結果作成原處分，有違證據法則及經驗法則。另被告係援用非著名期刊論文、作者專業性不明之書籍內容，結合網路維基百科之片面資料等，相互勾稽，核算系爭貨物製程所需原料比例，認定其不符進口貨物原產地認定標準（下稱原產地認定標準）第7條第1項第2款及第2項所稱實質轉型，顯然不符行政程序法第43條之規範。尤以系爭第1批貨物之酒精濃度為73%，與另案貨物為71%者有別，前者於101年9月13日進口，與後者於102年5月間進口時已相距8個月，被告仍逕以另案貨物之審認結果，率認伊前此進口之貨物全部於法不合，顯係出於片面推論，對伊違反行政法事實之證明程度，未達使法院完全確信之高度蓋然性，自屬無可維持。

01 (二)被告採用先放行再實施事後稽核之程序，卻未依關稅法第13
02 條、海關緝私條例第42條及海關事後稽核實施辦法第2至4條
03 等規定立案調查，亦未以書面通知實施事後稽核，提供相關
04 單據資料送驗，或逐案報經財政部核准，更未取得被調查人
05 之書面同意，即逕行請求第三人華澳酒廠提供所保存系爭貨
06 物相關資料，參諸最高行政法院103年度判字第407號判決意
07 旨，其行政調查程序自屬違法。且被告未在系爭貨物放行翌
08 日起2年內就事後稽核之結果，重為行政處分或依海關緝私
09 條例規定辦理，於放行近5年後，逕予重新認定產地為中國
10 大陸，侵害伊對系爭貨物放行通關行政處分之信賴，致伊權
11 益受損，違反信賴保護原則。

12 (三)華澳酒廠採用蒸餾塔—連續發酵連續蒸餾法，非舊式蒸鍋法
13 ，燃料、用水、原料及用人等需求大為降低，且因酒基用較
14 少，亦無保存期限，故先前進口之酒基尚數使用。被告未能
15 舉證證明該酒廠確實全年無休營運，率以年產量所需原料數
16 量與所進材料顯有失衡為由，否認其產能，以舊式蒸鍋法來
17 推論成本無法支撐年產量作為處分依據，認事用法，並非恰
18 當。

19 (四)系爭貨物係以酒基、酵母、砂糖、米、調和液等原料，歷經
20 糖化、調和、發酵、勾兌等專業製程加工而成，衡酌成品與
21 上開原料，係根本性產生變化，依菸酒管理法施行細則第3
22 條規定，該當重大差異，已為實質轉型。且依照歷史匯率，
23 澳門幣值向來低於港幣，離岸價格數額牽涉加工附加價值率
24 是否超過35%之計算，更涉及系爭貨物是否該當實質轉型，
25 即本案是否該當罰鍰及沒入處分之要件，被告未就離岸價格
26 數額之認定時點、匯率（即當日港幣：澳門幣）負舉證責任
27 ，處罰難認合法。

01 (五)伊所執之產地來源證明書，為真正之公文書，形式上證據力
02 當無爭執，內容亦具有實質證據力，伊信賴該證明書，向被告
03 按實申報通關，該信賴具合理關聯性，並無虛報產地或逃避
04 管制之故意或過失，縱有違反行政法上義務之行為，亦不應
05 受罰。且伊與華澳酒廠初次合作，期間不滿一年，僅知其
06 均按雙方契約穩定出貨，並無遲延給付等違約情事，對其廠
07 區規模、米酒精製程及具體營運狀況不甚了解，衡諸一般國
08 際交易習慣及保護營業秘密趨勢，尚難期待該酒廠同意伊具
09 有至廠區查核權限，至伊代表人范秉濤雖與華澳酒廠總經理
10 暨聯絡人李芳儀之妻舅，惟被告據此推論其間具有緊密生活
11 關係，與實際情形相去甚遠，被告以未實際查驗或私法契約
12 未約定產地，及伊代表人與華澳酒廠人員間有「妻舅」親戚
13 關係等理由，認定伊僅憑公文書率爾申報，有應注意、能注
14 意而未注意之過失，顯有入人於罪之嫌，自屬違誤。

15 (六)並聲明：訴願決定、復查決定及原處分均撤銷。

16 三、被告抗辯：

17 (一)系爭貨物原申報貨名、產地、賣方、申報價格、數量及實際
18 來貨與另案貨物皆相同；原告所檢附產地來源證明書及華澳
19 酒廠開立之發票、裝箱單，時間均介於101年8月28日至102
20 年5月20日間，堪認系爭貨物與另案貨物來源相同，皆為華
21 澳酒廠大量量產之規格貨物。

22 (二)另案貨物業經被告審認涉有虛報產地、逃避管制情事，原告
23 提起行政訴訟，遞經本院106年度訴字第760號判決駁回起訴
24 及最高行政法院108年度判字第64號判決駁回其上訴確定在
25 案，該另案與本案之違章事實足堪認定：

26 1.依原告提供之成本分析單及酒基進口申報單，由臺灣退運至
27 澳門及由臺灣進口之期間為89至96年，距另案貨物於102年5

月進口之時間達6至13年之久，以該退運或進口之舊酒製成另案貨物，不合常理；且依原告稱華澳酒廠之生產能力為3-6噸/日，則其年產量推估至少逾千噸（3噸X365日=1,095噸），依其所提供成本分析單記載之砂糖及碎米使用量推算，每年需使用中國酒基近千噸，惟依原告出具之酒基進口申報單，臺灣所產所佔比例甚低，酒基主要來源仍為中國大陸，且自中國進口中國式米酒之期間為102年1月至5月，與另案貨物進口時間接近，足見另案貨物之主原料酒基來自中國大陸。

2. 依駐外單位訪查華澳酒廠結果，其廠房約為200平方米（約88坪），員工為全職及臨時工各2人，雖有鍋爐1組、蒸餾設備、發酵桶6個、發酵罐6個、高位桶及混合桶等生產製造設備，惟產製過程較為簡易；又依關務署關務查緝組於102年7月2日以傳真告知：華澳酒廠於102年1至5月間向大陸進口貨物皆為酒品及容器，並無砂糖及碎米等原料，該酒廠所存原料產能，顯不足以釀造蒸餾產製原告所進口米酒精數量。復依原告提供之華澳酒廠原物料憑證彙總資料及成本分析單推算，該酒廠日產量約為5,063公升，惟依其上述員工人數及產製設備規模，顯不足以提供運作如此大量產能。又華澳酒廠無法達成發酵蒸餾用水需求，且無倉儲可供置放大量用水，當地自來水亦不能供作發酵蒸餾之用，原告主張華澳酒廠採用回酒發酵及蒸餾方式產製另案貨物，顯無足採。

3. 另案貨物於澳門當地縱有產製事實，惟作為製酒原料即酒基之「中國式米酒」既經蒸餾程序，其進口稅則前6位碼號列應歸列為第220890號，與另案實到貨物應歸列稅則號別相同。據此，其原材料即中國式米酒作為酒基經加工或製造後所產生之華澳米酒精，與原材料歸屬之海關進口稅則前6位碼

號列並無不同，自無原產地認定標準第7條第1項第1款貨物
原產地實質轉型之適用。另據進口報單所載，另案貨物總離
岸價格為港幣74,116元，扣除容器後，換算為單位米酒精（
200L）離岸價格約為港幣521元；因澳門幣非主要交易貨幣
，中央銀行無掛牌，故非在財政部關務署依關稅法第39條規
定公告範圍內，被告爰參酌2家國外金融日報網路資料歷史
專區，分別演算102年5月前案之澳門幣折算數據所得結果，
另案貨物離岸價格港幣521元折合澳門幣約為533元，復參據
成本分析單，計入酒基、酵母、砂糖、碎米等原物料後，其
直接、間接進口原料之成本合計澳門幣390.2元。依原產地
認定標準第7條第2項規定，計算其附加價值率為26.79%（ 533
（貨物出口價值即F.O.B.）-390.2（直、間接進口原料及
零件價格即C.I.F.）/533（貨物出口價值即F.O.B.）=26.79
%」，未超過35%，亦未達原產地認定標準第7條第1項第2款
之實質轉型。是華澳酒廠自中國進口酒基，於澳門當地加工
，其製程僅屬原產地認定標準第7條第3項第3款規定之貨物
混合作業，未使混合後貨物與被混合貨物之特性造成重大差
異，尚難認定於澳門當地完成原產地認定標準第7條第1項第
2款之重要製程轉換。被告依關稅法第28條、原產地認定標
準第5條及第7條，更正米酒精產地為中國大陸，顯屬有據。

4.系爭貨物與另案貨物既同為澳門華澳酒廠大量量產之規格貨
物，應認二者係循相同模式、手法，即僅將中國大陸所產酒
基在華澳酒廠進行簡單加工等微末作業，即透過第三地轉運
，以此手段達成遂行虛報產地之目的，系爭貨物既未於澳門
完成實質轉型，不能改變其產地仍為中國大陸之事實。原告
所提產地來源證明書，僅具形式效力，被告就與系爭貨物相
類之另案貨物查驗結果，既已發現該證明書內容與實際不符

，自可推翻該證明書之形式效力。

(三)依關稅法第94條規定，進出口貨物如有私運或其他違法漏稅情事，應轉依海關緝私條例及其他有關法律規定處理，非依關稅法第13條事後稽核規定辦理。至海關緝私條例第42條第1項係賦與海關對於報運進出口之貨物認有違法嫌疑時，得為查核之權利，非謂海關對此等貨物負有重行啟動調查之義務，系爭貨物有虛報產地之違法情事至臻明確，自無依該規定重行啟動調查程序之必要。再者，被告對於系爭貨物，係根據另案查得事證，依關稅法第94條及海關緝私條例第44條規定，作成原處分；本案行為時為101年9月13日至102年5月22日間，被告於106年5月17日及同年月23日將原處分合法送達原告，未逾海關緝私條例第44條所定5年裁處權期限。

(四)原告以國際貿易及菸酒零售批發、酒類輸入、製酒等為常業，本應就系爭貨物之產地於合約明確規範，並評估可能之違法風險及採取合理防免措施，詎其對華澳酒廠位於澳門市區大樓內，且僅有2名員工及1組鍋爐，何能有日產量達5噸、年產量近千噸之龐大產能等違背常情之處，皆未審慎注意，主動查明，僅憑出口商所提供產地證明書，即率爾申報，違反其誠實申報義務，對於虛報進口貨物產地，逃避管制之違規，自有過失，應予論罰。

(五)並聲明：駁回原告之訴。

四、如事實概要欄所載之事實，有系爭貨物進口報單、被告106年2月6日基普業一字第1061002873號函、原處分書、復查決定書及訴願決定書，附原處分卷1第1、9、21、34、43、49、60、66、73、78、80至97、122至136及308至323頁可稽，且為兩造所不爭執，堪信為真實。

五、經核本件爭點為：被告審認原告有虛報系爭9批貨物產地，

逃避管制之違章情事，依行為時海關緝私條例第37條第3項轉據第36條第1項及第3項規定，以原處分分別裁處系爭9批貨物貨價1倍之罰鍰及沒入貨物之價額，有無違誤？本院判斷如下：

(一)應適用之法令：

1.行為時海關緝私條例第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：……四、其他違法行為。……（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項論處。」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2項私運貨物沒入之。」（前開第37條第1項、第36條第1項規定已於107年5月9日修正，關於法定罰鍰倍數分別修正為「處所漏進口稅額5倍以下之罰鍰」、「處貨價3倍以下之罰鍰」，依據行政罰法第5條規定，本件應適用被告最初裁處時即前揭行為時規定）。行政罰法第23條第1項規定：「得沒入之物，受處罰者或前條物之所有人於受裁處沒入前，予以處分、使用或以他法致不能裁處沒入者，得裁處沒入其物之價額……。」又臺灣地區與大陸地區貿易許可辦法第7條第1項第1款規定：「大陸地區物品，除下列各款規定外，不得輸入臺灣地區：一、主管機關公告准許輸入項目及其條件之物品。」

2.關稅法第15條第3款規定：「下列物品，不得進口：……三、法律規定不得進口或禁止輸入之物品。」第17條第1項規定：「進口報關時，應填送貨物進口報單，並檢附發票、裝箱單及其他進口必須具備之有關文件。」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。」第94條規定：「進出口貨物如有私運或其他違法漏稅情事，依海關緝私條例及其他有關法律之規定處理。」財政部會同經濟部依關稅法第28條第2項授權訂定之原產地認定標準第5條規定：「非適用海關進口稅則第2欄稅率之進口貨物以下列國家或地區為其原產地：……二、貨物之加工、製造或原材料涉及2個或2個以上國家或地區者，以使該項貨物產生最終實質轉型之國家或地區。」第7條規定：「（第1項）第5條之進口貨物，除特定貨物原產地認定基準由經濟部及財政部視貨物特性另訂定公告者外，其實質轉型，指下列情形：一、原材料經加工或製造後所產生之貨物與原材料歸屬之海關進口稅則前6位碼號列相異者。二、貨物之加工或製造雖未造成前款稅則號列改變，但已完成重要製程或附加價值率超過35%以上者。（第2項）前項第2款附加價值率之計算公式如下：貨物出口價格（F.O.B）——直、間接進口原料及零件價格（C.I.F）／貨物出口價格（F.O.B）＝附加價值率。（第3項）第1項貨物僅從事下列之作業者，不得認定為實質轉型：一、運送或儲存期間所必要之保存作業。二、貨物為上市或裝運所為之分類、分級、分裝、包裝、加作記號或重貼標籤等作業。三、貨物之組合或混合作業，未使組合或混合後之貨物與被組合或混合貨物之特性造成重大差異者。四、簡單之切割或簡易之接合、裝配或組裝等加工作業。五、簡單之乾燥、稀釋或濃縮作業，未改變貨物之本質者。」

3.按「本稅則各號別品目之劃分，除依據本稅則類、章及其註

，各號列之貨名及解釋準則之規定外，並得參據關稅合作理事會編纂之『國際商品統一分類制度（HS）註解』（下稱HS註解）及其他有關文件辦理。」「類、章及分章之標題，僅為便於查考而設；其分類之核定，應依照稅則號別所列之名稱及有關類或章註為之……」分別為海關進口稅則總則一及解釋準則一所規定。而「22.06-其他釀造飲料（例如蘋果酒，梨酒，蜂蜜酒）；未列名釀造飲料混合品或釀造飲料與未含酒精飲料之混合品……本節包括所有釀造飲料……不包括果汁（蘋果、梨子等等）及其他含酒精強度（以容積計）不超過0.5% VOL之飲料。」及「22.08-未變性之乙醇，其酒精度以容積計低於80%者；烈酒、再製酒（利口酒）及其他含有酒精成分之飲料……本節包括下列各項，不論其酒精度高低：（A）烈酒，係以……發酵穀類……經蒸餾而得……（C）所有其他含酒精成分之飲料，未列入本章前述各節者。」為西元2012年版HS註解中文版對於2206節所屬釀造酒及2208節所屬蒸餾酒之詮釋。

(二) 經查：

1. 原告於101年9月13日至102年5月22日間，委由銓豐公司報運進口系爭9批貨物，所申報貨名、產地、單價、數量、賣方依序均為：華澳米酒精（WA OU MICHEW JIN）、澳門、HKD550（港幣）、27,000LTR、「FABRICA DE VINHO CHINESE WA OU」，又第1批貨物規格為200L/BO，73%ALC，第2至9批貨物規格均為200L/BO，71%ALC，經被告實施電腦審核，其通關方式核列第1、9批貨物以儀器查驗（C3X）方式通關，第2、6、8批貨物以貨物查驗（C3）方式通關，第3、4、5、7批貨物以文件審核（C2）方式通關，均已繳稅放行在案等情，有進口報單、菸酒進口業許可執照、華澳酒廠開立之發票、裝

箱單、中國澳門經濟局核發之產地來源證明書、採購原料免稅核定書附原處分卷1第1至77頁可稽。又原告另於102年5月28日，委由銓豐公司向被告報運自香港進口之另案貨物1批，所申報貨名（華澳米酒精，WA OU MICHEW JIN）、規格（200L/BO）、產地（澳門）、數量（27,000LTR）、賣方（FABRICA DE VINHO CHINESE WA OU）及單價（HKD550/BOT），均與系爭貨物相同，酒精濃度（71%ALC）亦與第2至9批貨物無異，有進口報單附原處分卷2第1頁足憑。

2. 次查：

- (1) 被告前為查明另案貨物產地，先於102年6月3日以基普業一字第1021016585號函，請澳門事務處服務組協查澳門出口商「FABRICA DE VINHO CHINESE WA OU」（華澳酒廠）售予原告之WA OU MICHEW JIN，是否確為澳門所生產（參見原處分卷2第3頁），繼於102年7月10日以基普業一字第1021020720號函，請澳門事務處服務組協助查詢、提供華澳酒廠售予原告WA OU MICHEW JIN之原料品名、澳門進口報單、大陸出口報單、訂單、其他可供證明文件等資料與相關交易文件，及查證該資料之真偽（參見原處分卷2第16頁），澳門事務處服務組先於102年6月18日以澳服字第10200004880號函回復稱：經該組派員實地訪查，華澳酒廠之廠房面積約為200平方米，具有生產製造之機器設備，惟生產製造過程較為簡易，員工人數全職2人、臨時工2人，設備均正常運轉製造產品，並檢附訪查時所拍攝工廠機器設備照片、華澳酒廠與原告就另案貨物所訂買賣合約書、發票、包裝單、購買原料之發票（參見原處分卷2第8至14頁），復以102年7月15日澳服字第10200005630號函，檢附華澳酒廠提供之原料進口買賣合約證明文件（參見原處分卷2第21、22頁）。

- 01 (2) 被告嗣以102年8月12日基普業一字第1021024052號函，通知
02 原告將另案貨物產地更改為大陸，請原告檢送經濟部國際貿
03 易局核發之專案輸入許可文件憑辦，逾期即依逃避管制論處
04 (參見原處分卷2第23頁)，原告其後透過時任立法委員吳
05 宜臻，與被告於102年8月12日開會協調(參見原處分卷2第2
06 5、26頁)後，於同年8月14日提出華澳酒廠製酒原料(米、
07 糖)進貨明細憑證、送貨簽收單據(參見原處分卷2第30至5
08 0頁)，另於102年8月20日以書面說明略謂：華澳酒廠製產
09 原料，其大宗所需原料與四川青龍火車站農副產品營業部簽
10 具買賣合約，並指送至華澳酒廠於珠海直通車車隊之倉庫存
11 放，之後按生產所需數量，委由口岸直通車統一報關作業將
12 貨物送達酒廠(參見原處分卷2第51頁)，再於同年9月25日
13 提出華澳酒廠珠海倉庫存帳(參見原處分卷2第66至73頁)
14 。
- 15 (3) 被告於102年10月25日以基普業一字第1021031214號函，檢
16 附原告提供之上述珠海倉庫原物料帳冊等資料，請行政院大
17 陸委員會(下稱陸委會)香港事務局商務組查證，華澳酒廠
18 於101至102年售予原告之米酒精及高粱酒等貨品相關交易情
19 形(參見原處分卷2第88至第89頁)，經陸委會香港事務局
20 商務組於同年11月12日訪查華澳酒廠結果，其廠房約88坪，
21 生產設備計有鍋爐1組、蒸餾設備、發酵桶6個(每個容量20
22 0公升)、發酵罐6個(每個容量2噸)、高位桶及混合桶等
23 ，另有原料包括：白砂糖11包(每包50公斤)、調味酒2瓶
24 、碎米8包(每包25公斤)，訪視生產線上有2名工人(參見
25 原處分卷2第108頁之訪查工廠報告)，另據該廠負責人李先
26 生稱，由於進出簡單，無101年至102年期間成品倉庫進出相
27 關帳冊紀錄可提供，則有陸委會香港事務局商務組102年11

01 月18日台港（商組）第0000000號函附原處分卷2第90頁足憑
02 。

03 (4)原告於102年12月11日再提出成本分析單（參見原處分卷2第
04 129頁）；華澳酒廠自96年3、4月由臺灣進口「5000ML、58%
05 ALC」之「米酒」之進口准照2份（參見原處分卷2第130、13
06 1頁）；原告自89年12月至96年5月，由臺灣退運各種不同瓶
07 裝規格，酒精濃度為「38%至58%ALC」不等之酒品至華澳酒
08 廠之進口申報單（參見原處分卷2第132至157頁）；及華澳
09 酒廠自102年1至5月自中國大陸申報進口「散裝、無牌子」
10 之「中國式米酒」之進出口申報單（參見原處分卷2第158至
11 166頁）、桶裝水送貨單（參見原處分卷2第170至183頁）、
12 柴油送貨單（參見原處分卷2第190至200頁），並以書面說
13 明略以：基酒乃米酒精產製重要原料，除歷年自產外，尚有
14 臺灣退運及進口兩大部分，臺灣退運部分乃臺灣進口商不能
15 與民營酒廠產品競爭，產生滯銷，為不堪繼續虧損，故退還
16 送給華澳酒廠，由華澳酒廠倒出作為基酒使用；又澳門自來
17 水水質惡劣，常因鹽度而不適用，發酵用水需由華澳酒廠人
18 員至三鄉山上灌裝礦泉水，再委由車隊運送至廠區使用（參
19 見原處分卷2第128頁）。

20 (5)被告嗣以102年12月30日基普一字第1021035722號函通知原
21 告，經綜合研判結果，仍維持另案貨物原產地為中國大陸之
22 認定，並於103年1月22日103年第00000000號處分書（下稱
23 另案處分），對原告裁處另案貨物貨價1倍之罰鍰289,311元
24 併沒入貨物（參見原處分卷2第201、206頁），原告對另案
25 處分不服，申請復查，經被告以104年12月29日基普業一字
26 第10410082781號重核復查決定書（下稱另案復查決定）駁
27 回（參見原處分卷2第285至291頁），原告對另案復查決定

01 提起訴願，經決定駁回（參見原處分卷2第386至423頁）後
02 提起行政訴訟，經本院106年度訴字第760號判決駁回（參
03 見原處分卷2第424至442頁），原告所提上訴，復由最高行
04 政法院108年度判字第64號判決駁回而確定（參見本院卷第3
05 95至401頁）。

06 3. 綜觀原告於另案調查之上述事證：

07 (1) 原告於102年12月11日對被告所為上述書面說明，雖稱華澳
08 酒廠產製米酒精之基酒，除歷年自產外，尚包括臺灣退運及
09 進口等2大部分等語，然與其所提成本分析單記載，另案貨
10 物之酒基來源為中國（參見原處分卷2第129頁）者，並非相
11 符。另觀諸原告提出之酒基進口申報單，來源有3種：①由
12 臺灣退運至澳門之酒品：進口日期89年12月至96年5月，第1
13 6欄原產地國家載明MACAU（澳門）（參見原處分卷2第132至
14 157頁）；②由臺灣進口至澳門之米酒：進口日期96年3月至
15 4月，第16欄原產地國家記載TAIWAN（參見原處分卷2第130
16 、131頁）；③中國大陸進口之中國式米酒：102年1月至5月
17 ，原產地國家欄位載明「中國」（參見原處分卷2第158至16
18 6頁），其中以自中國進口之酒基數量最多，臺灣所產酒基
19 所占比例甚少。且依上述①、②之單據顯示，華澳酒廠自臺
20 灣進口酒品及原告將臺灣酒品退運至華澳酒廠之時間，係在
21 89年至96年間，然依原告102年8月20日對被告所為書面說明
22 ：華澳酒廠因地處澳門，地狹人稠，工廠設置於工業大廈內
23 ，大宗物資倉儲均設（租用）於珠海，且每天由便捷交通運
24 輸等語（參見原處分卷2第52頁），故華澳酒廠位於澳門之
25 工廠，係位於大廈之內，並無空間自89至96年間起即長期儲
26 放該等臺灣酒品，直至6至13年後之101、102年間始用以製
27 酒；另觀原告所提珠海倉庫存帳，其上記載華澳酒廠於100

01 年12月30日至102年9月23日存放於珠海倉庫之物品為砂糖、
02 碎米、高粱（參見原處分卷2第66至82頁），亦未見有存放
03 上開臺灣酒品情事。是原告主張華澳酒廠所出售名為「華澳
04 米酒精」之另案貨物，係由前述於89至96年間進口或臺灣進
05 口或退運之舊酒製成云云，尚乏實據可佐，難以採信，該產
06 品應係由中國進口之酒基製成。

07 (2)再者，依被告前於102年6月3日及7月10日發函，請澳門事務
08 處服務組協助查詢華澳酒廠售予原告之WA OU MICHEW JIN是
09 否確為澳門生產及提供相關原料品名、澳門進口報單、大陸
10 出口報單、訂單等證明文件時，所檢附「基隆關業務一組送
11 駐外單位查證項目表」之備註欄，均記載「通案查證用」等
12 語（參見原處分卷2第4、17頁），可知被告係就華澳酒廠出
13 售予原告、名稱與系爭貨物及另案貨物同為WA OU MICHEW
14 JIN產品之產地及原料來源為何一事，請求駐外單位協助調
15 查，其查證範圍非僅限於與另案貨物產地來源相關事項。且
16 觀諸原告報運系爭貨物進口時所檢附華澳酒廠開立之發票、
17 裝箱單，日期分別為101年9月12日、11月16日、102年1月23
18 日、3月11日、3月22日、4月8日、4月22日、4月29日、5月2
19 0日（參見原處分卷1第3、4、12、13、30、31、40、41、4
20 4、45、51、52、63、64、71、72、75、76頁），及被告嗣
21 於102年10月25日，係函請陸委會香港事務局商務組查證華
22 澳酒廠於「101至102年」售予原告之米酒精等貨品相關交易
23 情形，可知其調查範圍已將該酒廠出售系爭貨物予原告之期
24 間涵括在內。又原告經被告通知提出另案貨物產地來源資料
25 供核後，於102年12月11日以書面回復略以：華澳酒廠產製
26 米酒精之基酒，除歷年自產外，尚包括臺灣退運及進口等2
27 大部分，及所提出成本分析單、「華澳米酒精71度製造流程

」（參見原處分卷2第378頁），係就該酒廠產製包括系爭貨物在內之「華澳米酒精」所使用原料、成本及生產程序等事項為一般性說明，其所檢附華澳酒廠於96年3、4月由臺灣進口與102年1至5月自中國大陸申報進口米酒、原告自89年12月至96年5月由臺灣退運酒品至華澳酒廠之單據，暨記載華澳酒廠自100年12月30日至102年9月23日之砂糖、碎米、高粱等原料庫存情形之珠海倉庫存帳，復非僅為華澳酒廠就另案貨物之相關原料進貨與存放紀錄，尚包括該酒廠於101年9月至102年5月出售系爭貨物予原告期間之存貨情形，及出售其中第3至9批貨物期間之進料憑證。又該酒廠101至102年成品倉庫進出倉相關帳冊，則由陸委會香港事務局商務組於102年11月12日訪查華澳酒廠時，詢問該酒廠負責人，經其表示因進出簡單，無相關帳冊可提供。是被告在調查華澳酒廠售予原告之另案貨物產地過程中，經駐外單位協助訪查及原告提供資料結果，已取得諸多由同一酒廠出售系爭貨物予原告期間，其生產過程、使用原料及倉儲情形之相關證據，則被告綜合上開調查證據結果，認原告於101年9月13日至102年5月22日間所進口系爭9批「華澳米酒精」，係與102年5月28日報關進口之另案貨物來源相同之「華澳米酒精」，故系爭貨物亦以來自中國之酒基製成，洵非無據。原告主張：被告未依職權調查系爭貨物之生產資料與另案貨物之關聯性，遽然比附援引對另案貨物裁處所憑相關事證，有違證據法則及經驗法則云云，並無可採。

4. 系爭貨物並無原產地認定標準第7條第1項第1款所定實質轉型情形：

系爭貨物係以中國進口之中國式米酒作為酒基，業如上述，參諸菸酒管理法施行細則第3條第1項第5款第4目規定，米酒

01 係以米類為原料，採用酒麴或酵素，經液化、發酵及蒸餾而
02 製成之蒸餾酒，與靜宜大學食品營養學系張永和教授所著「
03 釀造酒與蒸餾酒」記載：釀造酒所含酒精成分完全來自酵母
04 菌發酵含澱粉或糖原料而產生，但由於酒精成分達12%以上
05 時，酵母菌的繁殖便受到了限制，即使酒精耐受性特別高的
06 菌種，亦很少可以在20%以上的酒精液中持續繁殖及作用，
07 因此釀造酒的酒精含量皆在20%以下；至蒸餾酒乃針對經微
08 生物發酵已經生成相當酒精成分的酒液（原酒），再經蒸餾
09 方式處理，所得的餾出液便是蒸餾酒。其餾出液的酒精成分
10 ，隨生產酒別、原料及產品規格而不同，但一般皆在20%至8
11 0%之間，常見之蒸餾酒如米酒等語（參見原處分卷1第217、
12 218頁），可知「米酒」為蒸餾酒，應歸屬稅則「2208」節
13 之蒸餾酒，則作為華澳米酒精原料基酒之中國式「米酒」，
14 應屬蒸餾酒而非釀造酒，其正確稅則號別前6碼號列應為220
15 8.90（參見原處分卷1第198頁），與以該原料製成之系爭貨
16 物，係經蒸餾程序（參見原告對另案處分申請復查階段，於
17 103年7月24日所提「報關行誤植進口稅號說明」載稱：「…
18 …事實上本產品除發酵外，尚經過蒸餾過程，應以『其他蒸
19 餾酒』（其他烈酒）歸類始屬正確。……」等語，原處分卷
20 2第250頁），且酒精濃度達70%以上，為蒸餾酒者，應歸列
21 之稅則號別相同。至華澳酒廠自中國進口另案貨物原料酒基
22 之申報單，所載進口稅則號別前6位碼號雖為釀造酒之第220
23 600號（參見原處分卷2第158至166頁），然僅憑該等申報單
24 記載「散裝、無牌子、中國式米酒」等文字，實不足以獲致
25 該自中國進口之中國式米酒，所含酒精成分係全由酵母菌發
26 酵含澱粉或糖原料而產生，故為釀造酒之結論，是該等申報
27 單有關華澳米酒精原料基酒之進口稅則前6位碼號記載，難

謂正確，不足採取。從而，系爭貨物既無因加工而導致與其原料中國式米酒歸屬之海關進口稅則前6碼號列相異情形，自與原產地認定標準第7條第1項第1款所定實質轉型之要件不符。

5.系爭貨物亦無原產地認定標準第7條第1項第2款所定實質轉型情形：

- (1)依原告所提「華澳米酒精制程」所載，華澳米酒精係先使砂糖、水、氮磷鉀等原料混合攪拌再接種酵母發酵3天蒸餾，續以碎米、水等原料攪拌再接種生料酒麴後發酵5至7天蒸餾，復加入糖質酒精、米酒及調味酒等混合後製成（參見原處分卷2第58頁），可知發酵及蒸餾等作業為系爭貨物之重要製程。惟依原告另提供之成本分析單（參見原處分卷2第129、443頁）記載，每生產200公升之華澳米酒精產品，需要澳門幣45.2元之砂糖，砂糖每公斤澳門幣3.8元，則每200公升酒需要砂糖11.89公斤（ $45.2\text{元} \div 3.8\text{元} = 11.89\text{公斤}$ ）；及原告於102年8月20日對被告提出之書面說明載稱：華澳酒廠製產原料，其大宗所需原料與四川青龍火車站農副產品營業部簽具買賣合約，並指送至華澳酒廠於珠海直通車車隊之倉庫存放，之後按生產所需數量，委由口岸直通車統一報關作業將貨物送達酒廠（參見原處分卷2第51頁），暨原告所提珠海倉庫存帳，記載華澳酒廠於101年共使用砂糖110,000公斤，平均每天約使用砂糖301公斤（ $110,000\text{公斤} \div 365\text{天} = 301\text{公斤/天}$ ）（參見原處分卷2第66至73頁）等情，以華澳酒廠上述砂糖使用量推估，該酒廠日產量約為5,063公升（ $301\text{公斤} \div 11.89\text{公斤} = 25.31\text{單位}$ ， $200\text{公升} \times 25.31\text{單位} = 5,063\text{公升}$ ），以每日蒸鍋2次蒸餾，每次3分之2滿鍋作業為計，其使用之蒸鍋容量應為3,797公升（ $5,063\text{公升} \div 2 \div 2 \times 3 = 3,797$

7公升)，合計約應由19個200公升容量鐵桶之蒸鍋製成。然依前述駐外單位訪查華澳酒廠結果，該酒廠生產設備僅有鍋爐1組，顯無充分設備足供生產如此大量產品。又依上述華澳酒廠之日產量5,063公升，及系爭貨物中酒精濃度較低之71%估算，發酵作業需用酒醪約2.4萬公升【日產量5,063公升×71%÷15%（一般釀造酒酒精濃度達約15%，發酵過程會停止，參見原處分卷4附件1之東海大學食品科學研究所食品科技組研究生黃俊智所撰碩士論文「利用生米麴法以及生料液態發酵方式釀造米燒酎」）÷10,000】，觀諸原告提示之製造流程圖，發酵作業耗時8天（回酒發酵5天＋混合後回酒發酵3天，參見原處分卷2第378頁），則華澳酒廠必須設置容量2噸之發酵罐達96個（2.4萬公升×發酵作業耗時8天÷發酵罐容量0.2萬公升），始足以完成發酵製程。惟依陸委會香港事務局商務組之訪查紀錄顯示，華澳酒廠僅有容量2噸之發酵罐6個（參見原處分卷2第107至108頁），顯然該廠之實際設備亦不足支應完成發酵製程之需求。再者，華澳米酒精倘確由華澳酒廠以回酒蒸餾方式製造，則每200公升產品約需使用793公升桶裝水【200公升成品×0.7（酒精濃度為71%或73%，計算時採約略值0.7）÷0.15-200公升成品×0.7=793公升】，華澳酒廠每日必須運進約20,074公升桶裝水（日產量5,063公升÷200公升×793公升），惟依原告所提由華澳酒廠提供之桶裝水送貨單，顯示該酒廠102年1至5月，係每2至3日運進3,000公升（200公升×15桶，參見原處分卷2第170至183頁）用水，顯無法應付其以回酒發酵及蒸餾方式生產華澳米酒精所需。故原告所述為系爭貨物重要製程之發酵及蒸餾程序，並非僅憑華澳酒廠內所設1組鍋爐、6個發酵罐等設備即能實施完成，原告主張系爭

貨物係在位於澳門之華澳酒廠完成重要製程，符合原產地認定標準第7條第1項第2款前段所定實質轉型之要件云云，自非可採。

(2) 再者：

① 依原產地認定標準第7條第2項規定，附加價值率之計算涉及「貨物出口價格（F.O.B）」及該貨物之「直、間接進口原料及零件價格（C.I.F）」等2項價格；系爭貨物於進口報單上所載出口單價每瓶（200L）HKD550元（參見原處分卷1第1、9、21、34、43、49、60、66、73頁之進口報單），係以港幣計價，惟依原告所提華澳酒廠成本分析表所載，每桶華澳米酒精成品，必須使用之直接原料，包含中國酒基澳門幣334元、中國酵母澳門幣1元、砂糖（華澳酒廠自中國大陸購入）澳門幣45.2元、米（華澳酒廠自中國大陸購入）澳門幣10元，合計澳門幣390.2元（參見原處分卷2第51至73、129頁），均以澳門幣為計價單位。從而，計算系爭貨物之附加價值率，必須參考原告報運各批貨物進口時，港幣兌換澳門幣之匯率。關稅法第39條固規定：「從價課徵關稅之進口貨物，其外幣價格應折算為新臺幣；外幣折算之匯率，由財政部關務署參考外匯市場即期匯率，定期公告之。」惟澳門幣因非主要交易貨幣，銀行間之交易行情資料不足以提供中央銀行彙總製作官方匯率平均值，故財政部關務署並未公告澳門幣折算新臺幣之匯率，被告因而參考相關期間財政部關務署所公告美元對新臺幣、港幣對新臺幣之匯率，及網路金融日報Investing.com及ExchangeRates.org.uk登載之美元對澳門幣（MOP）匯率等資訊，先計算澳門幣對新臺幣之匯率，進而計算港幣對澳門幣之匯率。以原告於101年9月中旬報運進口之第1批貨物為例，被告係以當時美元對新臺幣之匯

率為29.81，及美元對澳門幣之匯率為7.9862（參見原處分卷4第6、7頁）為據，計算每一澳門幣可兌換之新臺幣為3.732689元（ $29.81 \div 7.9862$ ）；再依同時期港幣對新臺幣之匯率為3.82（參見原處分卷4第6頁），及前述澳門幣對新臺幣之匯率3.732689，算出港幣對澳門幣之匯率為1.023391（ $3.82 \div 3.732689$ ），經核尚無不合，原告指稱被告計算系爭貨物離岸價格所憑匯率有誤，其據以計算系爭貨物之附加價值率，難認合法云云，並無足取。

②系爭貨物於進口報單上所載出口單價每瓶（200L）港幣550元，其交易條件係「CFR」（Cost and Freight），即該價格為貨物本身之價格加上運費，然作為貨物附加價值率計算依據之貨物出口價格，係指F.O.B（Free On Board）價格，即由賣方承擔貨物裝運至船上前之一切費用及風險，裝船後之運費及風險則由買方負擔，故系爭貨物上述港幣550元之CFR單價，尚須扣除其應分擔之海運運費，始為FOB價格。以第1批貨物之進口報單為例（參見原處分卷1第111頁），因該次進口之貨物除第1批貨物（即華澳米酒精135桶，完稅價格港幣287,299元）外，另有不鏽鋼配件等其他貨物（完稅價格港幣18,363元），完稅價格共計港幣305,662元（ $287,299 + 18,363$ ），海運運費合計則為港幣4,166.36元，故第1批貨物應分擔之運費約略為港幣3,916.06元【 $4,166.36 \times (287,299 \div 305,662)$ 】。

③被告就系爭9批貨物，乃根據各該進口報單之記載，依②所述方式計算所應分擔之運費，進而得出扣除運費後之出口價格（F.O.B），再本於由①所述匯率資訊，計算各該貨物進口時港幣對澳門幣之匯率，折算以澳門幣為單位之出口價格（F.O.B），係在531至552元之間，依原產地認定標準第7條

第2項規定，以各該出口價格減去直接原料價格澳門幣390.2元，再除以各該出口價格結果，附加價值率係在26%至29%之間，均未達35%（參見原處分卷4第5、26頁）。故系爭貨物亦無原產地認定標準第7條第1項第2款後段所稱貨物因加工而使附加價值率超過35%以上之實質轉型情形。

6. 綜上，系爭貨物係以來自中國之中國式米酒製成，與原材料歸屬之海關進口稅則前6位碼號列並無不同，其發酵及蒸餾等重要製程並非在位於澳門之華澳酒廠完成，附加價值率亦未逾35%，故無原產地認定標準第7條第1項第1款、第2款所定實質轉型之情形。則被告認定系爭貨物之原產地為中國大陸，原告涉有虛報產地，逃避管制之違章情事，自無違誤。又原告係以經營菸酒批發、零售，酒類輸入、製酒及國際貿易等為其營業項目，有原告公司基本資料附本院卷第13頁可稽，是其對於所申報進口系爭貨物之原產地，應以前引原產地認定標準之規定為據，當知之甚明。且原告代表人范秉濤為訴外人李方儀之妻舅，李方儀為華澳酒廠之聯絡人，並代表華澳酒廠開立出售予原告之另案貨物Invoice，復為與原告設於相同地址之酒鬼酒股份有限公司負責人等情，有臺灣臺中地方法院106年度簡字第106號行政判決（參見本院卷第321頁）、澳門貿易投資促進局工商名錄搜索資料（參見本院卷第331頁）、Invoice（參見原處分卷2第12至13頁），及酒鬼酒股份有限公司登記資料（參見本院卷第335頁）附卷可稽。是李方儀在華澳酒廠身居要職，與原告代表人范秉濤不僅為親戚，更在同一地址設立公司營業，於公於私均關係匪淺，故原告應較一般與華澳酒廠相關人士未有特殊關係之交易相對人，更能查證及掌握該酒廠是否具備產製能力，對於華澳酒廠位於市區大樓內，以2名員工及一組鍋爐等人

員、設備，及其使用水、電、能源及原料等情形，應不可能有高達每日5噸之酒類產量等顯不合理情形，只須於進口時稍加注意即得知悉，詎其應注意、能注意卻未注意，致生虛報系爭貨物產地，逃避管制之違章情事，自有過失。則被告依行為時海關緝私條例第37條第3項轉據同條例第36條第1項及第3項規定，對原告裁處貨價1倍之罰鍰，且因系爭貨物於受裁處沒入前已放行，無法裁處沒入，乃依行政罰法第23條第1項規定，分別裁處沒入貨物之價額，自無違法。原告主張華澳酒廠為自身利益打算，並無可能隨意將採購管道、製造成本、生產細節等向伊透露，故伊並無故意、過失云云，並無可採。

(三)原告雖主張：伊報運進口系爭貨物時，提供之產地來源證明書為澳門政府經濟局正式核發，經我國駐外單位驗證，屬官方證明文件，具形式及實質證據力，被告自應據以認定系爭貨物之產地為澳門云云。惟依前引關稅法第17條第1項、第28條，及同法施行細則第7條第1項：「本法第十七條第一項所稱其他進口必須具備之有關文件，指下列各款文件：一、依其他法令規定必須繳驗之輸入許可證、產地證明文件。二、查驗估價所需之型錄、說明書、仿單或圖樣。三、海關受其他機關委託或協助查核之有關證明文件。四、其他經海關指定檢送之文件。」等規定，可知進口貨物原產地之認定，應由海關依職權為之，海關於調查過程中，認有必要時，得請納稅義務人或第三人提供進口貨物原產地證明等有關文件，納稅義務人亦得自行提出證據，或申請海關調查事實及證據，海關並應依行政程序法第36至40條等規定，斟酌全部陳述與調查事實及證據之結果，依論理及經驗法則，判斷進口貨物之原產地為何；產地證明文件固為進口貨物產地之證據

方法之一，惟並非唯一之認定依據，倘其記載內容經海關調查結果與實際到貨現狀不符，自當以對於實到貨物之查驗結果為判斷產地之根據。原告報運進口系爭貨物時，就其中第1至4批及第6批貨物提出之產地來源證明書（參見原處分卷1第5、15、26、36、54頁），雖係由澳門經濟局簽發，而為形式上真實之文件，惟經被告函請駐外單位協助實地查證，及依原告提供之資料審核結果，系爭貨物之酒基來自中國，且不符合原產地認定標準第7條第1項第1款及第2款實質轉型規定，是被告綜合原告全部陳述與其職權調查事證之結果後，依經驗及論理法則，認定系爭貨物為中國產製，核與前引關稅法、同法施行細則及行政程序法條文規定俱無不合，原告主張上開產地證明為官方證明文件，具有絕對公信力，被告應據以認定系爭貨物為澳門產製云云，自非可採。

(四)原告復主張：系爭第1批貨物進口時間為101年9月13日，酒精濃度為73%，與102年5月始進口、酒精濃度為71%之另案貨物，進口時間相距8個月，酒精成分復不相同，被告逕以另案查證結果，認定伊虛報系爭第1批貨物產地，自有違誤云云。惟查，系爭第1批貨物之來貨名稱「WAOU MI CHEW JIN（華澳米酒精）」、包裝規格「每桶200公升」、每桶價格「CFR港幣550元」及貨品分類號別「第2208.90.90.12號」（參見原處分卷1第104頁），與101年11月19日以後進口之系爭第2至9批貨物均無二致。另依原告提示之華澳米酒精製程說明及「華澳米酒精71度製造流程」所載，華澳米酒精係經發酵、蒸餾至酒精度75%以上，再以水勾兌；發酵後可蒸餾出「約71%」之米酒（參見原處分卷2第322、58頁），故成品之酒精濃度並非絕對為71%。系爭第1批貨物品名亦為華澳米酒精，應係經由同上所述之蒸餾勾兌等程序製成，僅最

01 後加水勾兌之百分比與另8批貨物有些微差異而已。則被告
02 基於系爭第1批貨物與第2至9批貨物及另案貨物之品名、包
03 裝、價格、分類號別均屬相同，及系爭9批貨物與另案貨物
04 進口時間之密接程度，認系爭第1批貨物及第2至9批貨物與
05 另案貨物屬相同來源，難謂有何違誤。

06 (五)原告再主張：被告未依關稅法第13條、海關緝私條例第42條
07 及海關事後稽核實施辦法第2至4條等規定立案調查，亦未以
08 書面通知實施事後稽核，或逐案報經財政部核准，更未取得
09 伊書面同意，即逕行請求第三人華澳酒廠提供所保存系爭貨
10 物相關資料，行政調查程序違法；且於系爭貨物放行近5年
11 後，逕予重新認定產地為中國大陸，侵害伊對系爭貨物放行
12 通關行政處分之信賴，違反信賴保護原則云云。惟查，被告
13 原係為調查另案貨物之產地來源，在另案貨物尚未放行前，
14 先後於102年6月3日及7月10日函請澳門事務處服務組協助調
15 查，經該駐外單位提供華澳酒廠所提另案貨物之買賣契約、
16 發票、包裝單、收款收據、實地訪查時所拍攝工廠機器設備
17 照片及原料進口買賣合約後，於102年8月12日發函通知原告
18 將另案貨物產地更改為大陸，請原告檢送經濟部國際貿易局
19 核發之專案輸入許可文件憑辦，逾期即依逃避管制論處。原
20 告其後透過立法委員吳宜臻，與被告於102年8月12日開會協
21 調後，乃提出上述成本分析單、「華澳米酒精71度製造流程
22 」、酒品進口及退運單據與倉庫存貨帳紀錄等資料，被告亦
23 依該次協調會議結論，請陸委會香港事務局商務組實地訪查
24 華澳酒廠，及請其提供101、102年間售予原告米酒精貨品之
25 成品倉庫進出倉相關帳冊等情，有前述被告於102年6月3日
26 及7月10日所發函文、澳門事務處服務組102年6月18日澳服
27 字第10200004880號函及所檢附之照片、買賣合約、發票、

包裝單、收款收據、澳門事務處服務組102年7月15日澳服字第10200005630號函所檢附之原料進口買賣合約、被告102年8月12日基普業一字第1021024052號函、立法院吳宜臻委員國會辦公室102年8月12日102臻字第102081201號函及所附「00000000苗栗酒廠協調會會議紀錄」，附原處分卷2第3至27頁可稽。故被告最初於102年6、7月間，經由澳門事務處服務組協助，向華澳酒廠取得之文件，係關於該酒廠與原告就另案貨物所為買賣交易之資料，其後所取得包括華澳酒廠出售系爭貨物期間之產製流程、使用原料、存貨紀錄等資料，乃原告自行提出，被告另委請陸委會香港事務局商務組實地訪查華澳酒廠，調查其101、102年間售予原告米酒精貨品相關事宜，係基於兩造開會協調之結論所為，故已得原告同意，並無原告所指未取得伊書面同意，即逕行請求華澳酒廠提供系爭貨物相關資料之調查程序違法情形。又被告依據上述查得事證，核認原告於101年9月13日至102年5月22日間報運進口之系爭貨物，有虛報產地之違法情事，於106年5月16日及22日作成原處分，並於同年月17日及23日合法送達原告，有處分書及送達證書附原處分卷1第80至92頁足憑，並未逾海關緝私條例第44條：「有違反本條例情事者，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。但自其情事發生已滿五年者，不得再為追徵或處罰。」所定裁處期間，原告另主張被告於系爭貨物放行近5年後，始重新認定產地為中國大陸，乃侵害伊對系爭貨物業經放行通關之信賴，違反信賴保護原則云云，難以採憑。

(六)原告又主張：華澳酒廠採用蒸餾塔—連續發酵連續蒸餾法，非舊式蒸鍋法，燃料、用水、原料及用人等需求大為降低，且因酒基使用較少，亦無保存期限，故先前進口之酒基尚數

01 使用。被告未舉證證明該酒廠確實全年無休營運，率以年產
02 量所需原料數量與所進材料顯有失衡為由，否認其產能，以
03 舊式蒸鍋法來推論成本無法支撐年產量作為處分依據，認事
04 用法並非恰當云云。惟查，原告對其所稱華澳酒廠係採用蒸
05 餾塔一連續發酵連續蒸餾法，而非舊式蒸鍋法一節，並未提
06 出任何證據以實其說，空言主張因採用該較為先進之生產方
07 式，致燃料、用水、原料及用人等需求大為降低，進而指摘
08 被告依駐外單位實際訪查華澳酒廠，僅有1組鍋爐，未見原
09 告所稱蒸餾塔，及調查前述其他事證結果，估計其設備及所
10 進原料數量不足以產製系爭貨物，係屬違誤，自無可取。

11 (七)原告復主張：系爭貨物係以酒基、酵母、砂糖、米、調和液
12 等原料，歷經糖化、調和、發酵、勾兌等專業製程加工而成
13 ，成品與上開原料係根本性產生變化，依菸酒管理法施行細
14 則第3條規定，該當重大差異，已為實質轉型；被告卻援用
15 顯然並非著名之期刊論文，且作者專業性不明之書籍內容，
16 結合網路維基百科之片面資料，計算系爭貨物製程所需原料
17 比例，及得出系爭貨物不符原產地認定標準第7條第1項第2
18 款及同條第2項實質轉型之結論，不符行政程序法第43條規
19 定云云。惟查，被告認定華澳酒廠之生產設備不足以支應原
20 告所述華澳米酒精之回酒蒸餾及發酵等重要製程所需，係以
21 原告所提華澳米酒精制程說明、成本分析單、運水單、製造
22 流程圖及陸委會香港事務局商務組之訪查紀錄等為其依據，
23 另認系爭貨物並未因加工而使附加價值率超過35%以上，則
24 係根據進口報單所載出口單價、運費等數據，與財政部關務
25 署所公告美元對新臺幣、港幣對新臺幣之匯率，及網路金融
26 日報Investing.com、ExchangeRates.org.uk登載之美元對
27 澳門幣（MOP）匯率等資訊，計算之結果，並無原告所指單

憑任何人均得上網編輯內容之維基百科，或作者專業性不足之書籍內容，即對其為不利認定之情事。又依被告引用之上述東海大學碩士論文內容，作者係分別以10%、15%、20%之酒麴用量，對發酵過程中之酒精生成量及出酒量之影響進行試驗，並測得發酵結束後之酒精量各為11.5%、14.5%、15.4%（參見原處分卷4第2頁），則被告以酒精濃度15%時發酵作用停止為據，估算系爭貨物發酵作業需用之酒醪數量，進而認定華澳酒廠僅有容量2噸之發酵罐6個（參見原處分卷二第107至108頁），不足支應完成發酵製程之需求，並非全無憑據。至於菸酒管理法施行細則第3條，係依酒類製成所使用原料及程序之不同，分為啤酒類、水果釀造酒類、穀類釀造酒類、其他釀造酒類、蒸餾酒類、再製酒類、料理酒類、酒精類及其他酒類等9大類別，與進口酒類有無因加工或製造而完成重要製程或附加價值率超過35%以上，構成原產地認定標準第7條第1項第2款所稱實質轉型之判斷，並無關聯。原告對於被告依其所提前述各項書證，及援引上開論文中之實驗數據作為估算基礎，認定系爭貨物非由華澳酒廠完成重要製程，且附加價值率未達35%等節，未能具體指明有何錯誤，就其所稱系爭貨物歷經之發酵、蒸餾等專業製程，係由華澳酒廠進行加工，而可認已完成實質轉型一事，亦未提供其他證據供本院調查，僅泛言系爭貨物之成品因與所使用原料已有根本性差異，影響其依菸酒管理法施行細則第3條所定酒之分類，應屬實質轉型云云，難謂有據。

六、綜上所述，被告認原告涉有虛報系爭貨物產地，逃避管制之違章情事，以原處分裁處貨價1倍之罰鍰及沒入貨物之價額，及駁回原告復查之申請，並無違法，訴願決定予以維持，核無不合。原告訴請撤銷，為無理由，應予駁回。本件事證

已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法及所提證據，經核均不影響判決結果，爰不分別斟酌論述，附此敘明。

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

中華民國 109 年 3 月 12 日

臺北高等行政法院第二庭

審判長法官 李 玉 卿

法官 侯 志 融

法官 鍾 啟 煒

一、上為正本係照原本作成。

二、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）。

三、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241條之1第1項前段）

四、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1項但書、第2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.上訴人或其法定代理人具備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，上訴人或其法定代

01		理人具備專利師資格或依法得為專
02		利代理人者。
03		
04	(二)非律師具有右列情	1.上訴人之配偶、三親等內之血親、
05	形之一，經最高行	二親等內之姻親具備律師資格者。
06	政法院認為適當者	2.稅務行政事件，具備會計師資格者
07	，亦得為上訴審訴	。
08	訟代理人	3.專利行政事件，具備專利師資格或
09		依法得為專利代理人者。
10		4.上訴人為公法人、中央或地方機關
11		、公法上之非法人團體時，其所屬
12		專任人員辦理法制、法務、訴願業
13		務或與訴訟事件相關業務者。
14		
15	是否符合(一)、(二)之情形，而得為強制律師代理之例外，上訴	
16	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	
17	文書影本及委任書。	
18		

19 中 華 民 國 109 年 3 月 12 日
20 書記官 李 建 德