

裁判字號：最高行政法院 101 年度判字第 926 號 行政判決

裁判日期：民國 101 年 10 月 25 日

案由摘要：違反海關緝私條例事件

最高行政法院判決

101 年度判字第 926 號

上訴人 芙佳麗化粧品有限公司

代表人 彭美柑

被上訴人 財政部基隆關稅局

代表人 馬幼竹

上列當事人間違反海關緝私條例事件，上訴人對於中華民國 101 年 5 月 31 日臺北高等行政法院 101 年度訴字第 213 號判決，提起上訴，本院判決如下：

主 文

原判決關於沒入貨物之價額計新臺幣壹拾柒萬陸仟壹佰叁拾伍元暨該訴訟費用部分均廢棄，發回臺北高等行政法院。

其餘上訴駁回。

駁回部分上訴審訴訟費用由上訴人負擔。

理 由

一、上訴人於民國 98 年 4 月 8 日委由大山福報關行向被上訴人報運進口印尼產製 VINEGAR MATERIAL 乙批（下稱系爭貨物，報單號碼：第 AW/98/1245/0091 號），經被上訴人查驗結果，來貨為含酒精濃度 6.715% 之已發酵蔬果汁，應歸列貨品分類號列第 2206.00.90.00-9 號「其他釀造飲料；未列名釀造飲料混合品或釀造飲料與未含酒精成分之飲料混合品」，輸入規定 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），惟上訴人未能檢具主管機關核准同意進口文件，審認系爭貨物核屬於酒管理法第 6 條所稱之私酒，亦為關稅法第 15 條第 3 款所稱法律規定不得進口之物品，依財政部 98 年 4 月 20 日台財關字第 09800093420 號令意旨（下稱「財政部 98 年 4 月 20 日函釋」）及菸酒管理法第 58 條規定，核屬海關緝私條例第 37 條所稱之管制物品，乃以上訴人涉有虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，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 項規定，於 100 年 7 月 6 日以

98 年第 09801081 號處分書，裁處貨價 1 倍之罰鍰計新臺幣（下同）17 萬 6,135 元，併沒入系爭貨物，惟系爭貨物於受裁處沒入前已放行，致無法裁處沒入處分，乃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 17 萬 6,135 元，合計 35 萬 2,270 元，並依海關緝私條例第 44 條、行為時加值型及非加值型營業稅法（下稱營業稅法）第 51 條及菸酒稅法第 19 條第 8 款規定，追徵進口稅費 20 萬 9,900 元（包括進口稅 3 萬 5,227 元、營業稅 1 萬 8,382 元及菸酒稅 15 萬 6,291 元）；另逃漏營業稅部分，因上訴人於裁罰處分核定前同意以足額保證金抵繳應補繳之稅款，按所漏營業稅額處 0.5 倍之罰鍰計 4,117 元、逃漏菸酒稅部分，按應補徵金額處 2 倍之罰鍰計 31 萬 2,582 元（下稱原處分）。上訴人不服，申請復查，未獲變更，提起訴願及行政訴訟，均遭駁回。上訴人仍不服，乃提起本件上訴。

二、上訴人起訴主張：系爭貨物因經被上訴人檢驗結果，含有酒精濃度達 6.715%，違反菸酒管理法，並經臺灣基隆地方法院檢察署以 99 年度偵字第 2467 號不起訴處分在案。又依經濟部標準檢驗局（下稱標準檢驗局）之試驗報告，系爭貨物之酸度為 2.1%，無鹽可溶性固形物達 47.6%，符合國家 CNS 醋之標準，並非果汁，無法製造酒。況依前述不起訴處分書之內容，上訴人所提第 980246 及第 980415 之化驗報告結果，除酒精外另有醋酸，並有印尼製造商製造說明及印尼省立健康實驗室出具之健康證明，證明系爭貨物未寫明有酒精成分，並無逃避管制之行為，至於運送途中是否產生物理變化，並無法預測等語。求為判決將訴願決定及原處分（含復查決定）均撤銷。

三、被上訴人則以：系爭貨物原報列貨品分類號列為第「2209.00.00.00-5」號，經化驗結果，系爭貨物為含酒精濃度 6.715% 之已發酵蔬果汁，超過菸酒管理法第 4 條第 1 項所規定之 0.5%，應歸列貨品分類號列第「2206.00.90.00-9」號，並須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，惟上訴人因未能檢具主管機關同意進口之文件，依財政部 98 年 4 月 20 日函釋之意旨，核屬海關緝私條例第 37 條所稱之

管制物品。縱使上訴人稱系爭貨物為含酒精及醋酸等成分之醋，然系爭貨物之化驗結果，除含有部分醋酸外，另含有酒精 6.715%，顯不符合 CNS 國家標準調理食醋之規範。又系爭貨物係以 95 個大桶裝，以隨機取樣之方式抽取 3 瓶，所測得之數值本有些微差異，惟前後 2 次之化驗結果酒精濃度均超過 0.5%。上訴人雖稱其所呈送標準檢驗局之試驗報告，系爭貨物之酸度為 2.1%，無鹽可溶性固形物達 47.6%，惟上訴人無法證明事後檢送之貨物與系爭貨物是屬同種物品，是上訴人主張系爭貨物為調理醋並不可採。此外，上訴人雖經臺灣基隆地方法院檢察署不起訴處分確定在案，被上訴人仍得依行政罰法第 26 條第 2 項之規定據以查證，且上訴人係從事國際貿易，對於貿易標的物之內容及相關輸入規定應甚為熟稔，上訴人事先疏於事先防範，又未能據實申報，致生虛報進口貨物名稱，顯為應注意能注意，而未注意，縱非故意，亦有過失，依行政罰法第 7 條第 1 項之規定，上訴人亦應受罰。再者，上訴人所提印尼省立健康實驗室之證明，該報告中測試之項目並不包括酒精在內，尚難證明其送驗之結果並無酒精成分，且該份文件並無經駐在該國之中華民國大使、公使、領事或其他機構認證，其真實性令人存疑等語，資為抗辯。求為判決駁回上訴人之訴。

四、原審斟酌全辯論意旨及調查證據之結果，以：（一）本件上訴人進口之系爭貨物，經被上訴人採樣化驗結果，為含酒精成分平均 6.715% 之已發酵蔬果汁，酒精成分超過菸酒管理法第 4 條第 1 項前段所定之 0.5%，雖系爭貨物亦含有醋酸等成分，惟仍屬於酒管理法第 4 條第 1 項所稱之「其他可供製造或調製上項飲料（即含酒精成分以容量計算超過 0.5% 之飲料）之未變性酒精及其他製品」。上訴人雖主張系爭貨物符合 CNS 國家標準調理食醋規範，而依 CNS 國家標準調理食醋之成分說明，酸度 1.0% 以上，無鹽可溶性固形物 6.0% 以上，惟系爭貨物之化驗結果，除含有部分醋酸外，另含有酒精成分 6.715%，顯不符合 CNS 國家標準調理食醋之規範，是其主張，洵不足採。又系爭貨物係以 95 個大桶裝運進口，被上訴人採樣係採隨機方式抽取 3 瓶，故所檢測之數值有些許差距，與常

理並無違背，被上訴人先後兩次化驗結果，系爭貨物之平均酒精成分均超過 0.5%，顯見系爭貨物確為菸酒管理法所稱之酒無誤。其次，上訴人雖於本件審理時提出印尼實驗室所出具系爭貨物不含酒精成分之分析報告，惟查，上訴人所提出之上開分析報告雖載明檢驗物不含酒精成分，然其於被上訴人查驗時所提出同一實驗室之分析報告卻載明檢驗物含有酒精成分 0.35%，前後鑑定結果彼此矛盾，已難採信。況上開分析報告均未經我國駐外單位公證或認證，實難以證明為系爭貨物之鑑定報告，自不足以證明系爭貨物不含酒精成分。至於上訴人提出印尼省立健康實驗室之健康證明書，惟觀諸該證明書之測試項目並不包括酒精成分在內，自難以證明系爭貨物不含酒精成分。上訴人另陳稱其所提標準檢驗局之試驗報告，系爭貨物酸度 2.1%、無鹽可溶性固形物達 47.6%，已符合國家 CNS 醋之標準，惟稽諸標準檢驗局上開試驗報告之檢驗項目，並未包括酒精濃度，是上開試驗報告，亦不足以為系爭貨物不含酒精成分之佐證。又上訴人主張系爭貨物出口至臺灣所需時間約為 45 至 60 天，恐因當地氣候環境及船艙高溫致使系爭貨物發酵而產生酒精云云，惟經臺灣基隆地方法院檢察署於偵查中函詢財團法人食品工業發展研究所，據該所 98 年 8 月 27 日函覆略以：醋要變成酒，需強效之還原劑始能發生作用，因變質發酵為酒之可能性不高等語。是上訴人所稱系爭貨物係因高溫促使醋再發酵產生酒精一節，顯與事實不符，殊不可採。綜上，上訴人進口屬於菸酒管理法第 4 條第 1 項前段所稱之酒類，惟未能檢具主管機關核准同意進口之文件，即屬於菸酒管理法第 6 條所稱之私酒，堪予認定。

（二）本件上訴人申報進口系爭貨物之貨名為 VINEGAR MATERIAL，報列貨品分類號列第 2209.00.00.00-5 號，稅率 20%，經被上訴人化驗結果，來貨為含酒精成分 6.715% 之已發酵蔬果汁，故應歸列貨品分類號列第 2206.00.90.00-9 號，惟因上訴人未能檢具主管機關核准同意進口之文件，為菸酒管理法第 6 條之私酒，已如前述，且為關稅法第 15 條第 3 款所稱法律規定不得進口之物品，核屬海關緝私條例第 37 條第 3 項所稱之管制物品，則上訴人涉有虛報進口貨物名稱，而逃避

管制之違法事實，足堪認定。上訴人從事國際貿易多年，對於貿易標的物之內容及其相關輸入規定應甚為熟稔，為維自身權益，避免因虛報觸法而受罰，對進口之貨物於報關時本應多方查證，必要時依規定程序驗貨，俾盡其誠實申報之義務，藉以防止進口管制物品之情事發生，且無不能注意之情事。上訴人既應注意能注意，卻疏未注意事先防範，又未能據實申報，致生虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，縱非故意，亦難謂無過失，依行政罰法第 7 條第 1 項規定，即應受罰。上訴人尚不得僅以前揭未經我國駐外單位公證或認證且不足採信之印尼實驗室分析報告及測試項目不包括酒精成分之印尼省立健康實驗室健康證明書，而解免其過失責任，是上訴人此部分主張，尚非可採。另就本件之關稅案件而言，本於國際貿易慣例，在行政罰有關過失違章，其客觀注意義務具體內容之認定，外國出口商，應認係上訴人所為海關緝私條例第 37 條第 1 項各款行為之使用人或代理人，在行政罰上之注意義務，自應類推適用行政罰法第 7 條第 2 項規定，即上訴人就該外國出口商之故意、過失負推定故意、過失責任，本件上訴人既不能舉證證明自己無過失，即應受處罰。況行政訴訟與刑事訴訟之規範目的不同，行政罰與刑事罰之構成要件亦有別，是刑事確定判決固得為行政法院認定事實之重要證據，惟如有確切之反證，行政法院仍得基於職權本於調查所得，自為獨立之認定及裁判，而不受該刑事確定判決認定事實及其法律見解之拘束。是上訴人刑事上雖經臺灣基隆地方法院檢察署檢察官作成不起訴處分，惟依行政罰法第 26 條第 2 項規定，被上訴人仍得依據查得事證，認定上訴人有違反行政法上義務之事實，況系爭不起訴處分並非刑事確定判決，更無從拘束行政機關及行政法院。故上訴人主張伊業經不起訴處分確定在案，被上訴人不得再予裁處云云，亦無足採。綜上，被上訴人以上訴人虛報進口系爭貨物名稱而逃避管制（進口私酒），乃依海關緝私條例第 37 條第 3 項轉據同條例第 36 條第 1 項、第 3 項及菸酒管理法第 58 條之規定，裁處法定最低額即貨價 1 倍之罰鍰 17 萬 6,135 元，併沒入系爭貨物，惟因系爭貨物於受裁處沒入前業已放行，致無法裁處沒

入處分，乃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 17 萬 6,135 元，合計 35 萬 2,270 元部分，於法並無不合。（三）本件被上訴人以上訴人虛報進口系爭貨物名稱而逃漏相關進口稅費及營業稅，乃依海關緝私條例第 44 條、營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款、菸酒稅法第 19 條第 8 款及貿易法第 21 條第 1 項前段及第 2 項之規定，追徵進口稅費 20 萬 9,900 元（包括進口稅 3 萬 5,227 元、營業稅 1 萬 8,382 元及菸酒稅 15 萬 6,291 元），另逃漏營業稅部分，因上訴人於裁罰處分核定前同意以足額保證金抵繳應補繳之稅款，按所漏營業稅額處 0.5 倍之罰鍰計 4,117 元、逃漏菸酒稅部分，按應補徵金額處 2 倍之罰鍰計 31 萬 2,582 元，亦無違誤。被上訴人以上訴人虛報進口系爭貨物之名稱，而涉有逃避管制及逃漏相關稅費，所為之原處分，於法尚無違誤，復查決定及訴願決定就此部分遞予維持，亦無不合等由，乃判決駁回上訴人在原審之訴。

五、上訴人上訴意旨及補充理由略謂：依經濟部標準檢驗局 100 年 12 月 7 日試驗報告，其酸度為 2.1%，無鹽可溶性固形物為 47.6%，其與 CNS 國家標準所規定之調理食醋相符。另觀諸被上訴人抽樣化驗之結果，二次化驗結果其醋酸濃度均達 1% 以上，故上訴人主張其進口為調理食醋，並非無據。且上訴人進口調理醋據實申報，並檢附出口國之證明申報進口，並無隱匿任何事實。其次，由第 1 次化驗數值及第 2 次化驗數值可知，醋酸濃度有微調，平均酒精濃度則遽升 2.88%，是被上訴人豈能強求上訴人須有卓越之運送及保存技術，使酒精不產生變化，上訴人確實並無故意過失。又臺灣基隆地方法院檢察署檢察官以被上訴人之化驗報告內含 1% 以上醋酸及上訴人已檢附出口國之證明，認定上訴人無走私之故意，並有不起訴處分書附卷可稽，足證本件上訴人並無故意、過失。另依行政訴訟法第 133 條規定，行政法院於撤銷訴訟，應依職權調查證據。雖印尼實驗室出具不同濃度之報告，縱然上訴人未申請原審法院函請我國駐外單位查核，然原審法院應依職權委任駐外單位查明事實，原審法院未查明事實，顯有應調查之證據未調查之判決違背法令。又本件被上訴人裁處沒

入其物之價額之依據為「該貨物於受裁處沒入前已放行」，而沒入前已放行與行政罰法第 23 條第 1 項裁處沒入物價額之前提要件「物之所有人處分、使用或以他法致不能裁處沒入」有所不符，故原處分裁處沒入價額顯與法不合。況上訴人於復查申請時即已表明該調理醋至今均存放於倉庫中，上訴人願提供予以沒入。另被上訴人因先前已取樣而保有貨品之樣本，非不可檢驗是否同一批貨品，是本件貨物並無處分或使用致不能裁處沒入之情形，原處分僅以其已放行為由即裁處沒入，有悖於事實，然原判決卻未予以糾正，適用法律顯有違誤。又被上訴人主張報運貨物是否涉及虛報情事，悉以進口報單所申報內容與實到貨物是否相符為認定依據，惟如依被上訴人之主張僅有所不符即認有虛報之情事，那何須再探究申報人是否有故意、過失？且依被上訴人之主張及想法則行政罰法第 7 條第 1 項之規定並無適用之餘。再者，上訴人所申報貨物之稅率為 20%，經其化驗之貨物其稅率亦為 20%，則上訴人何來虛偽申報之動機？況本件係純因運送過程所產生之變化，上訴人實無故意、過失可言等語。

六、本院查：

(一)、廢棄發回部分

本件被上訴人以上訴人虛報進口系爭貨物名稱而逃避管制（進口私酒），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 項及菸酒管理法第 58 條之規定，裁處法定最低額即貨價 1 倍之罰鍰 17 萬 6,135 元併沒入系爭貨物，惟因系爭貨物於受裁處沒入前業已放行，致無法裁處沒入處分，乃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 17 萬 6,135 元，合計 35 萬 2,270 元部分（罰鍰部分詳如後述），固非無據。惟按，行政罰法第 23 條第 1 項係規定，「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；其致物之價值減損者，得裁處沒入其物及減損之差額。」經查，本件上訴人於 100 年 7 月 29 日復查申請時即已表明系爭貨物至今仍均存放於倉庫中，上訴人願提供予被上訴人沒入或銷毀，有上訴人之復查申請書附於原處分卷 1 足據。

若上訴人之上開陳述屬實，則該沒入之物並未有上訴人於受裁處沒入前，予以處分、使用或以他法致有不能裁處沒入之情形。詎原處分僅以系爭貨物已放行為由，認無法裁處沒入處分，而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。原判決亦未加究明系爭貨物是否有因上訴人予以處分、使用或以他法致不能裁處沒入之情形，即以系爭貨物於受裁處沒入前業已放行，遽認已符合行政罰法第 23 條第 1 項無法裁處沒入處分之規定，而維持原處分關於依行政罰法第 23 條第 1 項規定，裁處沒入貨物之價額 17 萬 6,135 元部分，依上說明，於法自有未洽。此部分上訴人主張系爭貨物至今均存放於倉庫中，並無處分或使用致不能裁處沒入之情形，是否屬實，事關原處分此部分是否有違誤之判斷，自應由原審加以查明，另為適法之裁判。

(二)、駁回上訴部分

- 1、按「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。」關稅法第 15 條第 3 款定有明文。又「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。」「前 2 項私運貨物沒入之。」「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。……四、其他違法行為。」及「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。」分別為海關緝私條例第 36 條第 1 項、第 3 項、第 37 條第 1 項第 1 款、第 4 款及第 3 項所明定。又海關緝私條例第 37 條第 3 項所稱「管制」之涵義，係指進口或出口下列依規定不得進口或出口或管制輸出入之物品：（一）關稅法第 15 條第 1 款、第 2 款規定不得進口之物品，及第 3 款規定不得進口或禁止輸入，且相關機關主管法律規定應予沒收或沒入之物品。……（財政部 98 年 4 月 20 日函釋參照）。次按「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。……」「納稅義務人，有下列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處 5 倍以下罰鍰，並得停止其營業：……七、其他有漏稅事實者。」及「納稅義務人有下列逃漏菸酒稅及菸

品健康福利捐情形之一者，除補徵菸酒稅及菸品健康福利捐外，按補徵金額處 1 倍至 3 倍之罰鍰：……八、其他違法逃漏菸酒稅或菸品健康捐者。」分別為海關緝私條例第 44 條前段、營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款及菸酒稅法第 19 條第 8 款所明定。復按「為拓展貿易，因應貿易情勢，支援貿易活動，主管機關得設立推廣貿易基金，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入貨品價格萬分之 4.25 之推廣貿易服務費。」及「推廣貿易服務費之實際收取比率及免收項目範圍，由主管機關擬訂。」亦為貿易法第 21 條第 1 項前段及第 2 項所規定。

- 2、本件關於本件上訴人進口之系爭貨物，屬於酒管理法第 4 條第 1 項所稱之「其他可供製造或調製上項飲料（即含酒精成分以容量計算超過 0.5%之飲料）之未變性酒精及其他製品」，而為菸酒管理法所規範之酒類，惟未能檢具主管機關同意進口之文件，屬於菸酒管理法第 6 條所稱之私酒，且為關稅法第 15 條第 3 款所稱法律規定不得進口之物品，核屬海關緝私條例第 37 條第 3 項所稱之管制物品，上訴人涉有虛報進口貨物名稱，而逃避管制之違法事實。上訴人應注意能注意，卻疏未注意事先防範，又未能據實申報，致生虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，縱非故意，亦難謂無過失等情，業據原審敘明其得心證之理由，經核其認事用法並無違經驗或論理法則，亦無判決不適用法規或適用不當之違背法令之情形。
- 3、上訴人雖主張系爭貨物依經濟部標準檢驗局 100 年 12 月 7 日試驗報告，其酸度為 2.1%，無鹽可溶性固形物為 47.6%，其與 CNS 國家標準所規定之調理食醋相符。另觀諸被上訴人抽樣化驗之結果，二次化驗結果其醋酸濃度均達 1%以上，故上訴人主張其進口為調理食醋，並非無據等語。惟查，系爭貨物化驗結果，除含有部分醋酸外，另平均含有酒精成分 6.715%，此有化驗報告在卷足據（原處分案卷 2 第 2 頁參照），顯不符合 CNS 國家標準調理食醋之規範。上訴人主張其進口調理醋據實申報，並無隱匿任何事實一節，非為可採。又原審業已敘明依據釀造醋之製造方法（原處分卷 3 第 1 至 4 頁），可知

醋係以澱粉、糖或含糖及澱粉的農產品為原料，經過酒精及醋酸二次發酵過程而產生。其過程係先經過酵母菌發酵變成酒，再經由醋酸菌酸化變成醋，殊無因高溫致使醋再發酵還原成酒精之可能。又參酌另案建美露公司亦曾主張因海上行程及領貨延遲造成產品變質，惟經臺灣基隆地方法院檢察署於偵查中函詢財團法人食品工業發展研究所，據該所 98 年 8 月 27 日函覆略以：酸類在自然界中相較於醇類是處於較穩定之狀態，醋要變成酒，需強效之還原劑始能發生作用，因變質發酵為酒之可能性不高等語（原處分 4 第 3-1 頁）。核無不合。另關於上訴人從事國際貿易多年（原審卷第 5 頁），對於貿易標之物之內容及其相關輸入規定應甚為熟稔，為維自身權益，避免因虛報觸法而受罰，對進口之貨物於報關時本應多方查證，尤其對於其陳稱第一次進口之系爭貨物，更應予以特別審慎注意，事前與國外廠商嚴格明確約定進口之來貨係合法商品，主動查明，必要時依規定程序驗貨，俾盡其誠實申報之義務，藉以防止進口管制物品之情事發生，且無不能注意之情事。上訴人既應注意能注意，卻疏未注意事先防範，又未能據實申報，致生虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，縱非故意，亦難謂無過失。均據原審論明，核無不合。至於臺灣基隆地方法院檢察署檢察官以被上訴人之化驗報告內含 1% 以上醋酸及上訴人已檢附出口國之證明，認定上訴人之代表人無走私之故意，而為不起訴處分書，係就其代表人是否違反菸酒管理法第 46 條第 4 項之規定所為之判斷，與本件係就上訴人有無違反行政法上義務之事實，二者已有不同。況行政訴訟與刑事訴訟之規範目的不同，行政罰與刑事罰之構成要件有別，行政法院本得基於職權調查證據，並不受該刑事程序認定事實之拘束。本件原審認定上訴人未能據實申報，致生虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，難謂無過失，業如前述。上訴人以其代表人刑事責任經臺灣基隆地方法院檢察署檢察官作成不起訴處分一節，依上說明，自無從執為有利上訴人判斷之論據。上訴人仍執詞主張第 1 次化驗數值及第 2 次化驗數值，平均酒精濃度則遽升 2.88%，豈能強求上訴人須有卓越之運送及保存技術，使酒精不產生變化；

如依被上訴人之主張僅有所不符即認有虛報之情事，何須再探究申報人是否有故意、過失？上訴人所申報貨物與化驗貨物稅率相同，上訴人無虛偽申報之動機？況本件係純因運送過程所產生之變化，上訴人實無故意、過失可言等語，非為可採。又原審依卷內事證認判決基礎已臻明確，而未再依職權委任駐外單位進行查證，亦不能指原審有應調查之證據而未予調查之判決違背法令情形。

七、依上所述，本件關於系爭貨物是否已符合行政罰法第 23 條第 1 項無法裁處沒入處分，而得裁處沒入貨物之價額，尚待原審加以查明，原審維持原處分關於依行政罰法第 23 條第 1 項規定，裁處沒入貨物之價額 17 萬 6,135 元部分，於法尚有未洽，業如前述。上訴人指摘原判決此部分違誤，為有理由。惟因此部分事實仍有由原審再為調查審認之必要，本院尚無從自為判決，故將原判決關於駁回上訴人請求撤銷被上訴人所為裁處沒入貨物之價額計 17 萬 6,135 元之處分部分廢棄，發回原審更為適法之裁判。至原判決以被上訴人就上訴人虛報進口系爭貨物名稱而逃避管制（進口私酒），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 項之規定，裁處法定最低額即貨價 1 倍之罰鍰 17 萬 6,135 元；以及被上訴人以上訴人虛報進口系爭貨物名稱而逃漏相關進口稅費及營業稅，依海關緝私條例第 44 條、營業稅法第 51 條第 1 項第 7 款、菸酒稅法第 19 條第 8 款及貿易法第 21 條第 1 項前段及第 2 項之規定，追徵進口稅費 20 萬 9,900 元（包括進口稅 3 萬 5,227 元、營業稅 1 萬 8,382 元及菸酒稅 15 萬 6,291 元），另逃漏營業稅部分，因上訴人於裁罰處分核定前同意以足額保證金抵繳應補繳之稅款，按所漏營業稅額處 0.5 倍之罰鍰計 4,117 元、逃漏菸酒稅部分，按應補徵金額處 2 倍之罰鍰計 31 萬 2,582 元，亦無違誤，而維持原處分及訴願決定，依上說明，應屬合法。上訴論旨就此部分指摘原判決違背法令，求予廢棄，為無理由，應予駁回。

八、據上論結，本件上訴為一部有理由、一部無理由。依行政訴訟法第 255 條第 1 項、第 256 條第 1 項、第 260 條第 1 項、第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 101 年 10 月 25 日

最高行政法院第六庭

審判長法官 廖 宏 明

法官 沈 應 南

法官 江 幸 垠

法官 林 金 本

法官 陳 國 成

以 上 正 本 證 明 與 原 本 無 異

中 華 民 國 101 年 10 月 26 日

書記官 彭 秀 玲

資料來源：最高行政法院裁判書彙編（101 年版）第 465-478 頁行政罰法裁判要旨彙編（104 年 12 月版）第 582-587 頁