

裁判字號：臺中高等行政法院 99 年度訴字第 431 號 行政判決

裁判日期：民國 100 年 06 月 15 日

案由摘要：虛報進口貨物事件

臺中高等行政法院判決

99 年度訴字第 431 號

100 年 6 月 9 日辯論終結

原 告 廉登實業有限公司

代 表 人 林鳳嬌

輔 佐 人 張志文

薛素玉

被 告 財政部臺中關稅局

代 表 人 馬幼竹

訴訟代理人 李志民

劉欣芳

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 99 年 10 月 11 日台財訴字第 09900388560 號訴願決定，提起行政訴訟。本院判決如下：

主 文

訴願決定及復查決定關於處原告罰鍰之部分均撤銷。

訴訟費用由被告負擔。

事實及理由

- 一、本件被告之代表人於原告起訴後，由林清和變更為馬幼竹，並經變更後之代表人馬幼竹聲明承受訴訟，核無不合，應予准許。又原告經合法通知，未於言詞辯論期日到場，核無民事訴訟法第 386 條各款所列情形，爰依被告之聲請，由其一造辯論而為判決，合先敘明。
- 二、事實概要：緣原告於民國 97 年 4 月 17 日委由三旺報關有限公司向被告連線申報自中國大陸進口 1, 1, 1, 2-TETRAFLUOROETHANE 乙批（651 CYL，報單號碼：第 DA/97/G410/3305 號，俗稱 R-134a 冷媒），經海關通關系統電腦核定按 C3（貨物查驗）方式通關。經被告查驗結果，發現來貨鐵桶上標示 R-134a 計 100 CYL，R-12 計 551 CYL，其中貨品標示為 R-134a 冷媒部分 100 CYL，除 1 CYL 經被告取樣送請鑑定外，餘 99 CYL 乃准

原告依關稅法第 18 條第 2 項規定，繳納相當金額保證金後，先予放行，事後再加審查；另貨品標示為 R-12 冷媒部分 551 CYL，則經被告扣押在案。嗣經被告送請財政部基隆關稅局化驗結果，實際來貨標示 R-12 及 R-134a 均為 REFRIGERANT 12 (CCL2F2，即俗稱之 R-12 冷媒)，核與原申報貨名不符，且系爭貨物核應歸列輸出入貨品分類號列第 2903.42.00.00-4 號，輸入規定 MW0 (大陸物品不准輸入) 及 111 (管制輸入)，被告認原告涉有虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，乃依財政部關稅總局驗估處查價結果，按 CIF USD 15.78/KGM 核估上揭貨物完稅價格，並依海關緝私條例第 37 條第 3 項轉據同條例 36 條第 1、3 項規定，處貨價 1 倍之罰鍰合計新臺幣 (下同) 6,796,295 元，並沒入貨物，惟上揭貨物報單第 1 項 (標示 R-134a 部分) 數量 100 CYL，其中 99 CYL 因已放行提領，且經原告販售完畢，致不能裁處沒入，該部分爰依行政罰法第 23 條第 1 項規定，裁處沒入貨物價額 1,033,538 元。原告不服，申經復查結果，因原處分關於沒入第 1 項貨物 (數量 1CYL) 及第 2 項貨物 (數量 551CYL) 部分，業經臺灣臺中地方法院以 98 年度訴字第 1786 號判決沒收確定在案，復查決定乃將此部分予以撤銷，其餘則未變更。原告仍表不服，提起訴願遞遭駁回，遂提起本件行政訴訟。

三、兩造聲明：

(一)原告聲明求為判決：訴願決定及原處分關於處原告罰鍰之 6,796,295 元及 1,033,538 元之部分均撤銷。

(二)被告聲明求為判決：駁回原告之訴。

四、原告訴稱略以：

(一)按原告進口貨物之單一行為，部分貨物屬不准輸入之大陸物品，同時違反刑事罰懲治走私條例及行政罰海關緝私條例規定。惟被告業將原告前負責人張志文移送司法機關偵查，並經臺灣高等法院臺中分院 98 年度上訴字第 2215 號判決，依懲治走私條例判處罪刑確定，則被告復依海關緝私條例裁處原告罰鍰 6,796,295 元，有違行政罰法第 26 條第 1 項「一事不二罰」及「刑事罰優先」原則 (行政罰法第 26 條立法理由及司法院大法官會議釋字第 503 號解釋意旨參照)。被告雖援引

財政部 96 年 4 月 11 日台財稅字第 09600142790 號及 95 年 7 月 25 日台財規字第 09500361680 號函，主張公司違章同時構成行政罰及刑罰之處罰要件，因主體不同仍應分別處罰等語，然前揭財政部 96 年 4 月 11 日函，係解釋同一行為構成稅捐稽徵法與營業稅法競合適用疑義。且稅捐稽徵法第 2 條明文排除關稅法之適用，同法理亦應排除奠基於關稅法制定之海關緝私條例之適用。故前揭財政部函釋，難以排除本件援引行政罰法第 26 條第 1 項之適用。被告雖另提出最高行政法院 98 年度判字第 1154 號判決，惟該案例係明知無交易事實而虛開發票，與本件情形不同。

(二)又行政罰法第 7 條第 2 項規定，法人代表人之故意或過失，推定為法人之故意或過失，係採推定過失理論。原告為從事目的事業之必要，在法令限制範圍內具有行為能力，由公司原負責人即張志文，代表為法律行為。原告進口貨物違反懲治走私條例，礙於法人無法受自由刑處罰，故設計由法人代表人即原負責人張志文，代替法人接受懲治走私條例之處罰，斷不能因為法院僅判處刑事罰有期徒刑壹年貳月，緩刑貳年，即否認原負責人即張志文已為原告公司違法進口單一行為受到刑事處罰之事實，強行割裂行政罰法第 26 條第 1 項之適用。

(三)至原告受被告裁處 1,033,538 元部分，按原告信賴被告貨物放行行政權之行使，依合法程序提領貨物並將之出售善意第三人，豈知被告竟在原告將貨物出售後，通知所出售之貨物係屬管制輸入物品，因貨物已出售而裁處前揭罰鍰，嚴重違反信賴保護原則。

(四)原告向大陸廠商訂購者為 R-134a 冷媒，原告不知系爭來貨為 R-12 冷媒，此為大陸廠商交貨錯誤，原告前負責人張志文於刑事案件中曾提出出口商證明。且先予放行之第 1 項貨物 99 CYL，原告亦以之為 R-134a 冷媒予以販售，因上開 2 種冷媒相互通用，僅是環保與否之區分，故售出後並未接獲退貨通知，且原告亦無檢測儀器。原告曾向大陸廠商要求退貨，然因海關不同意將系爭貨物退運而作罷。被告雖稱 R-12 冷媒價格較 R-134a 冷媒為高，且依系爭來貨之裝櫃方式顯有躲避查緝

情形等語，惟以市價而論，R-12 冷媒價格確實較 R-134a 冷媒為低，被告查價結果有誤，請求再予查價。況裝櫃方式係出口商所為，並非原告所為，出口商亦無可能以較貴者替代。

五、被告答辯略以：

- (一)按原告因有虛報進口貨物名稱，逃避管制之違章情事，被告依海關緝私條例第 37 條第 1、3 項、第 36 條第 1、3 項及行政罰法第 23 條第 1 項規定據以論處，於法洵無不合。原告雖主張本件有行政罰法第 26 條第 1 項規定之適用等語，惟臺灣臺中地方法院 98 年度訴字第 1786 號及臺灣高等法院臺中分院 98 年度上訴字第 2215 號判決之被告，皆為原告之前負責人張志文，而本件罰鍰部分之受處分人為原告公司，依最高行政法院 98 年度判字第 1154 號判決、財政部 95 年 7 月 25 日台財規字第 09500361680 號及 96 年 4 月 11 日台財稅字第 09600142790 號函釋意旨，於公司違章同時構成行政罰及刑罰之處罰要件者，因受處罰主體不同仍應分別處罰。既上開刑事案件判決之被告及本件罰鍰部分之受處分人二者處罰主體不同，自不生對同一行為人二罰之問題，原告所訴財政部 96 年 4 月 11 日台財稅字第 09600142790 號函釋，於海關緝私條例無所適用等語，核有誤解。
- (二)至原告主張其受被告裁處 1,033,538 元部分，嚴重違反信賴保護原則乙節，按貨品標示 R-134a 冷媒部分 (100 CYL)，除 1 CYL 經被告取樣送請鑑定外，餘 99 CYL 係依關稅法第 18 條第 2 項規定，准原告繳納相當金額保證金後，先予放行。且經化驗結果，實際來貨為 REFRIGERANT 12 (CCL2F2) (俗稱之 R-12 冷媒)，核與原申報貨名不符，原告核有虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，顯已違反誠實申報義務，自無信賴保護原則之適用。
- (三)原告另主張本件係大陸廠商交貨錯誤所致等語，然系爭查獲冷媒鐵桶有 2 種標示，內容物經查驗均為管制輸入之 R-12 冷媒，查獲時標示 R-134a 之鐵桶擺放於貨櫃前方，管制輸入之 R-12 則擺放於貨櫃後方，顯然係故意躲避查驗，且刑事判決已確定此為故意行為。又 R-134a 冷媒原告申報每公斤 1.66 美元，與原告進口時間相近，亦自大陸進口 R-134a 冷媒之其他

進口人報價為每公斤 3.8 美元；R-12 冷媒因係國內管制輸入，並無參考價格，被告因此參考美國網路報價資料計算 R-134a 與 R-12 二者價格之比率，核算結果 R-12 的價格約為 R-134a 的 4.16 倍，驗估處即以 3.8 美元乘以 4.15 推估 R-12 之價格，故驗估處係依關稅法第 35 條規定，依據查得資料以合理方法核定價格，並無查價錯誤情事。再者，上揭兩種冷媒價差極大，國外出貨商不可能於原告訂購較便宜之 R-134a 冷媒後，錯給較貴之 R-12 冷媒高達 551 桶，且鐵桶外觀亦明顯標示為管制輸入之 R-12 冷媒，原告無可能將較貴之 R-12 冷媒，以較為便宜之 R-134a 冷媒價格在國內販賣，況原告亦可先行驗貨，故原告縱無故意亦有過失。

六、本件兩造之爭點為：原告主張其所進口之系爭 R-12 冷媒，係大陸廠商交貨錯誤所致，並無故意或過失，又 R-12 冷媒價格確實較 R-134a 冷媒為低，被告查價結果有誤，被告以該冷媒屬大陸物品不准輸入及管制輸入項目，原告卻以 R-134a 冷媒名稱報運進口，有虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，乃按 CIF USD 15.78/KGM 核估系爭貨物完稅價格，處貨價 1 倍之罰鍰 6,796,295 元，並就已放行提領貨物部分，裁處沒入貨物價額 1,033,538 元，是否適法？又原告主張其前負責人張志文業因同一行為受刑事處罰，本件有行政罰法第 26 條第 1 項規定之適用，被告不得再為裁罰，是否可採？

七、按「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。」、「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 款及第 3 項所明定。次按「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；．．．」為行政罰法第 23 條第 1 項所規定。又貨物進口人對於所進口之貨物，負有誠實申報之義務，並應注意報單上各事項之申報是否正確無誤，如有疑問

，應主動於報關前查驗貨物，是否與進口報單記載之貨物名稱相符。經查，本件貨品標示 R-134a 冷媒部分（100 CYL），除 1CYL 經被告取樣送請鑑定外，其餘 99 CYL 係依關稅法第 18 條第 2 項規定，准原告繳納相當金額保證金後，先予放行，經化驗鑑定結果，實際來貨為 REFRIGERANT 12（CCL2F2），俗稱之 R-12 冷媒（原處分卷 8 頁化驗報告書），與原申報 1, 1, 1, 2-TETRAFLUOROETHANE（俗稱 R-134a 冷媒）貨名不符，原告自有虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，違反其誠實申報義務，縱非故意，亦難謂無過失責任，此與原告於裁罰前，將貨物出售，有無信賴保護原則無涉，原告自不得主張免罰。

八、又按「一行為同時觸犯刑事法律及違反行政法上義務規定者，依刑事法律處罰之。但其行為應處以其他種類行政罰或得沒入之物而未經法院宣告沒收者，亦得裁處之。」固為行政罰法第 26 條第 1 項所規定。本件事實，雖經臺灣臺中地方法院 98 年度訴字第 1786 號及臺灣高等法院臺中分院 98 年度上訴字第 2215 號判決，以原告之前負責人張志文，違反懲治走私條例等案件，而判處罪刑確定在案（同卷 60-64 頁判決書），惟原告公司係法人，與張志文係不同之權利主體，亦為不同之處罰主體，處罰主體不同仍應分別處罰，自不生對同一行為人二罰之問題，是原告主張其前負責人張志文業因同一行為受刑事處罰，有行政罰法第 26 條第 1 項規定之適用，被告不得再為裁罰，自無可採。

九、再按「從價課徵關稅之進口貨物，其完稅價格以該進口貨物之交易價格作為計算根據。前項交易價格，指進口貨物由輸出國銷售至中華民國實付或應付之價格。．．．」、「進口貨物之完稅價格，未能依第 29 條規定核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至中華民國之同樣貨物之交易價格核定之。核定時，應就交易型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整。」、「進口貨物之完稅價格，未能依第 29 條及前條規定核定者，海關得按該貨物出口時或出口前、後銷售至中華民國之類似貨物之交易價格核定之。核定時，應就交易型態、數量及運費等影響價格之因素作合理調整。

前項所稱類似貨物，指與該進口貨物雖非完全相同，但其生產國別及功能相同，特性及組成之原材料相似，且在交易上可互為替代者。」、「進口貨物之完稅價格，未能依第 29 條、第 31 條及前條規定核定者，海關得按國內銷售價格核定之。」、「進口貨物之完稅價格，未能依第 29 條、第 31 條、第 32 條及前條規定核定者，海關得按計算價格核定之。」、「進口貨物之完稅價格，未能依第 29 條、第 31 條、第 32 條、第 33 條及前條規定核定者，海關得依據查得之資料，以合理方法核定之。」分別為關稅法第 29 條、第 31 條、第 32 條、第 33 條第 1 項、第 34 條第 1 項、第 35 條所明定。準此，作為海關對從價課徵關稅之進口貨物，核定其完稅價格依據之價格，依序為進口貨物之交易價格、同樣貨物之交易價格、類似貨物之交易價格、國內銷售價格、計算價格、依據查得之資料，以合理方法核定之。

十、次查，被告以本件來貨係 R-12 冷媒，屬大陸物品不准輸入及管制輸入項目，原告卻以 R-134a 冷媒名稱報運進口，有虛報進口貨物名稱，逃避管制情事，乃按 CIF USD 15.78/KGM 核估系爭貨物完稅價格，處貨價 1 倍之罰鍰 6,796,295 元，並就已放行提領貨物部分，裁處沒入貨物價額 1,033,538 元，固非無據。惟被告係以原告申報 R-134a 冷媒每公斤 1.66 美元，而與原告進口時間相近，亦自大陸進口 R-134a 冷媒之其他進口人報價為每公斤 3.8 美元；另 R-12 冷媒因係國內管制輸入，並無參考價格，被告因此參考美國網路報價資料計算 R-134a 與 R-12 二者價格之比率，核算結果 R-12 的價格約為 R-134a 的 4.16 倍，驗估處即以 3.8 美元乘以 4.15 推估 R-12 之價格，以 CIF USD 15.78/KG 為系爭來貨之完稅價格等為依據，查 R-12 冷媒內雖管制輸入，然事實上在市面上仍有販售，以供較早期出廠以 R-12 為冷媒之車輛使用，並非無參考價格，經本院函國內銷售汽車之大宗廠商，中部汽車股份有限公司（豐田汽車總代理和泰汽車公司之中部經銷商），以 100 年 4 月 22 日中汽字第 100039 號函稱不區分車種及冷媒類別（R-134a 或 R-12）均採同一價收費（本院卷 122 頁）；另裕隆日產汽車股份有限公司以 100 年 4 月 27 日裕日零服（C）字第 100-016 號函復稱

自 2008 年 1 月起至 2009 年 4 月止，及 2009 年 5 月起至 2010 年 6 月止，有關冷媒 R-134a 及 R-12 之罐裝及 65KG 桶裝之成本價格，介於 140 比 180、108 比 200、89 比 180 及 117 比 200 之間(同卷 12 5-127 頁)，依此，R-12 雖較 R-134a 冷媒價格為高，但未及 2 倍，此有國內銷售價格資料，可供被告參考，乃被告未參酌此一情形，逕以其他廠商同期間自大陸進口 R-134a 冷煤報價，再以美國網路報價資料計算 R-134a 與 R-12 二者價格之比率之方式，計算系爭來貨之完稅價格，認 R-12 的價格約為 R-134a 的 4.16 倍，所為 R-12 完稅價格之認定，與上開關稅法之規定不合，亦難認屬以合理方法之核定。是被告以其所查得之上開資料，核定本件系爭貨物之完稅價格，作為本件裁處貨價 1 倍之罰鍰及裁處沒入貨物價額之依據，自有違誤。

、綜上所陳，原告主張其所進口之系爭 R-12 冷媒，係大陸廠商交貨錯誤所致，並無故意或過失，又其前負責人張志文業因同一行為受刑事處罰，有行政罰法第 26 條第 1 項規定之適用等節，雖無可採，惟被告以 CIF USD 15.78/KGM 核估系爭貨物完稅價格，處貨價 1 倍之罰鍰 6,796,295 元，並就已放行提領貨物部分，裁處沒入貨物價額 1,033,538 元部分，依上開規定及說明，於法自有違誤，訴願決定未予糾正，亦有未合。原告請求撤銷訴願決定及原處分關於處原告罰鍰之 6,796,295 元及 1,033,538 元之部分均撤銷(按被告裁處沒入貨物價額 1,033,538 元之部分，並非罰鍰，原告所欲撤銷該金額者，應指沒入貨物價額，又原告不服被告原處分，申請復查，被告之復查決定已代替原處分，原告所稱之原處分，係指復查決定)，為有理由，應由本院將復查決定及訴願決定關於該部分均撤銷，由被告查證後，另為適法之處分，以維法制。

、據上論結，本件原告之訴為有理由，依行政訴訟法第 195 條第 1 項前段、第 218 條、民事訴訟法第 385 條第 1 項前段、行政訴訟法第 98 條第 1 項前段，判決如主文。

中 華 民 國 100 年 6 月 15 日

臺中高等行政法院第三庭

審判長法 官 沈 應 南

法 官 王 德 麟

法 官 許 武 峰

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於判決送達後 20 日內向本院提出上訴書狀，其未表明上訴理由者，應於提起上訴後 20 日內向本院提出上訴理由書（須依對造人數附具繕本）；如於本判決宣示或公告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（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

中 華 民 國 100 年 6 月 24 日

書記官 許 騰 云

資料來源：臺中高等行政法院裁判書彙編（100 年版）第 472-485 頁